

A. I. N° - 269133.0012/17-0  
AUTUADO - IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ CÍCERO DE FARIAS BRAGA  
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 28.11.2019

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0176-05/19**

**EMENTA:** ICMS. 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 acolhidos os argumentos defensivos de não incidência do ICMS nas operações de transferências interestaduais, com base nas disposições da Súmula 166 do STJ e de isenção do imposto, no caso concreto, nas operações com o produto “preservativo”. Não acatado também o pedido subsidiário de redução ou exclusão das multas pecuniárias sob o argumento da violação ao princípio constitucional do não confisco. Impossibilidade, expressamente prevista na lei processual, da instância administrativa, declarar a constitucionalidade ou negar a aplicação de norma inserida no ordenamento jurídico. Previsão de redução das penalidades, atrelada ao pagamento do Auto de Infração, na norma de regência do ICMS. 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\$112.630,62, 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. Multa de 60% do valor do imposto, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.*

A exigência fiscal envolveu os fatos geradores do período entre os meses de março e dezembro do exercício de 2015.

O contribuinte foi notificado do lançamento, em 20/12/2017, através de intimação pessoal, firmada por procurador habilitado através do instrumento anexado às fls. 23/24 deste PAF.

Na peça de defesa, juntada às fls. 28 a 77 dos autos e subscrita procurador também autorizado a intervir no processo através da procuração anexada às fls. 79/80, 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 à fl. 34 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 em 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. 59.

Afirma que a cobrança das diferenças de ICMS/ST, com base na utilização de tabela da ABCFARMA, é ato inconstitucional e ilegal, sem previsão em norma legal, seja na lei complementar federal ou lei ordinária estadual, em afronta ao princípio da tipicidade tributária.

Questiona, ainda o contribuinte, a desconsideração fiscal dos regramentos contidos no Convênio ICMS 76/94, que dispõe sobre a substituição tributária de medicamentos da linha humana e a redução da base de cálculo do imposto estabelecida pelo Convênio ICMS 34/06. Reclama também ser indevida a cobrança nas operações com preservativos e nas remessas interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos filiais do mesmo contribuinte. Invoca a aplicação ao caso da

Súmula 166 do STJ, que prescreve que “não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Os demonstrativos que lastreiam a autuação estão inseridos à fl. 08 (resumo); fls. 09 a 19 (detalhado - parcial); e respectivo CD – mídia digital – fl. 22 (detalhado - completo), que contempla as duas situações acima descritas.

A exigência fiscal 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.

Em relação à multa de 60% aplicada no Auto de Infração, a defesa argui o excesso da cobrança, pedindo a aplicação do art. 150, inc. IV da CF/88, que veda a utilização de tributo para fins de confisco e argumenta que há também violação neste caso aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Na fase de informação fiscal, peça processual anexada às fls. 276/289, o autuante declarou assistir razão ao autuado no que se refere à insubsistência da cobrança quanto à limitação/vedação dos créditos previstos nos itens 2.1 e 2.4 do Anexo único do Decreto Estadual nº 14.213/12. Pontuou que a defesa apresentou provas de que as empresas Irmãos Mattar & Cia Ltda, situadas no Estado de Minas Gerais (CNPJ nº 25.102.146/0071-81 e CNPJ nº 25.102.146/0014-93), não são beneficiárias dos regimes especiais de tributação, conforme declaração juntada aos autos da Superintendência de Fiscalização da SEFAZ-MG e Declaração de Apuração do ICMS - DAPI (docs. fls. 94/290). Informou ainda, que o contribuinte não usufruiu dos benefícios fiscais concernentes às operações com medicamentos genéricos, vez que a benesse fiscal é restrita às operações promovidas por estabelecimento industrial, conforme previsão contida no art. 75, inc. XXII do Regulamento do ICMS de Minas Gerais (RICMS/MG – Dec. Estadual nº 43.080/02) e que houve operações que na origem foram tributadas à alíquota de 4%.

Revisou a planilha de cobrança da infração 01, reduzindo o débito de R\$112.630,62 para a cifra de R\$65.044,66 (planilha inserida à fl. 277).

Quanto à alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade das cobranças do ICMS-ST com base nas tabelas de preço publicadas pela ABCFARMA, o autuante consignou que essa entidade não estabelece os PMCs (preço máximo de venda a consumidor) sugeridos pelos industriais fabricantes de medicamentos, limitando-se a publicá-los com base nas informações fornecidas pelos próprios fabricantes. Transcreveu na peça informativa, dispositivos da legislação do ICMS relacionada com essa matéria (Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 – art. 8º, I e art. 23, II, § 3º; e, RICMS/12 – art. 289, § 10, inc. III e Anexo I, item 32).

No que se refere às reduções de base de cálculo previstas no Conv. ICMS 34/06, manifestou entendimento que a utilização do PMC para obtenção da base de cálculo do ICMS-ST implica na inaplicabilidade da redução reclamada pela defesa, vez que no valor do PMC já estão considerados os índices da lista positiva, negativa e neutra, no âmbito das alíquotas das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, nos termos das Resoluções CMED nº 02/2014 e 04/2015.

Em relação às operações com preservativos, nas remessas entre seus estabelecimentos localizados em Minas Gerais e Bahia, sustenta a incidência do ICMS com base no que dispõe o art. 12, inc. I e art. 13, § 4º da LC 87/96.

Pertinente ao pedido defensivo de exclusão ou redução da multa de 60%, o autuante se absteve de emitir opinião na informação fiscal, quanto à onerosidade da penalidade pecuniária e à violação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Finaliza a peça informativa, pedindo que o Auto de Infração seja mantido com os novos valores apurados nessa etapa do processo fiscal, totalizando o montante de R\$65.044,66.

Em 27/09/2018, o PAF foi convertido em diligência pela então Relatora do feito, Conselheira Teresa Cristina Dias Carvalho (fl. 293), visando entrega da cópia ao contribuinte da informação fiscal com os novos valores apurados pelo autuante, com a subsequente concessão de prazo de 10 (dez) dias para Manifestação da defesa e apresentação de nova informação fiscal.

Após notificação do inteiro teor da informação fiscal, o contribuinte ingressou com nova peça nos autos, inserida às fls. 299/309, datada de 15/11/2018. Após fazer uma síntese dos principais fatos ocorridos nas fases anteriores do processo, declara que na informação fiscal prestada pelo autuante, foram acolhidas parcialmente as razões defensivas, relativamente à inválida glosa de créditos fiscais de ICMS, com base nas disposições do Dec. Estadual nº 14.213/2013 e os argumentos relativos à ausência de concessão de incentivo fiscal aos fornecedores de medicamentos genéricos, vez que o tratamento dispensado a esses produtos pelo RICMS/MG, no seu art. 75, inc. XXII, só se aplicava às operações realizadas por estabelecimentos industriais. Em decorrência, o crédito tributário principal de ICMS foi reduzido de R\$112.630,62 para R\$65.044,66.

Em relação aos valores remanescentes, a defesa sustenta, mais uma vez, a impossibilidade de utilização da tabela de preços publicada pela ABCFARMA como critério informador da base de cálculo do ICMS-ST nas operações com medicamentos, afirmando que há violação ao art. 8º da LC 87/96, que estipula que a base imponível do ICMS é tabela fixada por órgão competente ou preço sugerido por fabricante (estabelecimento industrial) ou, ainda, importador, não figurando uma associação privada de comerciantes em nenhuma daquelas categorias. No mesmo sentido, as disposições da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96 – art. 23, II, § 3º -, que trata apenas de preço fixado ou sugerido por fabricante ou importador, desautorizando até mesmo a utilização de tabelas elaboradas por órgãos públicos na fixação da base imponível da substituição tributária. Voltou a enfatizar a ilegalidade/inconstitucionalidade na adoção de pautas fiscais para fins de determinação da base de cálculo do ICMS-ST, fazendo referência a trechos de doutrina do prof. Roque Antonio Carrazza, voto discordante de conselheiro classista do CONSEF e decisão judicial exarada nos autos do processo 0005166-42.2016.8.05.0000, da relatoria da Desembargadora Sylvia Zarif, reproduzidos às fls. 305/307 deste PAF. Fez referência ainda à Súmula 431/2015, do STJ (Superior Tribunal de Justiça) que estabelece ser ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetida ao regime de pauta fiscal. Ressalta mais uma vez, que a cobrança ora impugnada, viola os princípios da tipicidade tributária e da reserva legal, vez que a matéria em discussão versa sobre matéria de competência da Lei Complementar, prevista no art. 146, III, alínea “a” da Constituição de 1988.

O contribuinte finalizou a peça, reiterando os argumentos já expostos na inicial defensiva, requerendo o cancelamento integral de todas as cobranças lançadas no Auto de Infração.

O autuante, em nova informação fiscal, peça anexada às fls. 316/219 dos autos, firmada em 12/08/2019, no tocante às parcelas remanescentes da autuação, impugnadas pelo contribuinte, afirma não concordar que as teses defensivas. Ressalta que a ABCFARMA não estabelece os PMCs sugeridos pelos industriais, fabricantes de medicamentos, limitando-se a publicar os preços máximos de venda a partir das informações fornecidas pelas indústrias do segmento, destacando ainda, que a lei não exige que os preços sejam publicados diretamente pelos fabricantes, podendo essa publicidade se realizar através das associações das empresas.

Transcreveu trechos das disposições contidas na LC nº 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS-Ba, Dec. nº 13.780/12).

O autuante pede, ao final, que o Auto de Infração em lide, seja julgado procedente com relação aos novos valores apurados de ICMS, através da imputação de recolhimento a menor do tributo, acolhendo-se tão somente as reduções decorrentes das limitações indevidas de crédito fiscal do imposto.

Em 03/09/19, o presente PAF foi redistribuído para este Relator em razão do afastamento das atividades de julgamento da anterior relatora, que passou para a condição de aposentada.

## 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, abrange 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 defesa sustenta também ser indevida a cobrança nas operações com preservativos e nas remessas interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos filiais do mesmo contribuinte. Invoca a aplicação ao caso da Súmula 166 do STJ, que prescreve que “não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Em relação à multa de 60% aplicada no Auto de Infração, a defesa argui o excesso da cobrança, pedindo a aplicação do art. 150, inc. IV da CF/88, que veda a utilização de tributo para fins de confisco e argumenta que há também violação neste caso aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Cabe examinar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo. A impugnação foi oferecida dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui anomalias com extemporaneidade. Inexistem defeitos de representação, considerando que a peça defensiva e posteriores intervenções foram firmadas por advogados devidamente habilitados por instrumento de procuração anexo (doc. fls. 79/80). O contribuinte exerceu o seu direito de defesa e contraditou todos os termos da acusação fiscal com a entrega dos demonstrativos em que se fundamentou a cobrança contida na infração 01. Ausentes, portanto, motivos para se decretar a nulidade do procedimento fiscal, ainda que através de deliberação de ofício deste colegiado de julgamento.

A primeira questão de mérito 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. Afirmando 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.

Na fase de informação fiscal, peça processual anexada às fls. 276/289, o autuante declarou assistir razão ao autuado no que se refere à insubsistência da cobrança quanto à limitação/vedação dos créditos previstos nos itens 2.1 e 2.4 do Anexo único do Decreto Estadual nº 14.213/12. Pontuou que

a defesa apresentou provas de que as empresas Irmãos Mattar & Cia Ltda, situadas no Estado de Minas Gerais (CNPJ nº 25.102.146/0071-81 e CNPJ nº 25.102.146/0014-93), não são beneficiárias dos regimes especiais de tributação, conforme declaração, juntada aos autos, da Superintendência de Fiscalização da SEFAZ-MG e Declaração de Apuração do ICMS - DAPI (docs. fls. 94/290). Informou ainda, que o contribuinte não usufruiu dos benefícios fiscais concernentes às operações com medicamentos genéricos, vez que a benesse fiscal é restrita às operações promovidas por estabelecimento industrial, conforme previsão contida no art. 75, inc. XXII, do Regulamento do ICMS de Minas Gerais (RICMS/MG – Dec. Estadual nº 43.080/02) e que houve operações que na origem foram tributadas à alíquota de 4%.

Revisou a planilha de cobrança da infração 01, reduzindo o débito de R\$112.630,62 para a cifra de R\$65.044,66 (planilha inserida à fl. 277).

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 se é 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, 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 carreto 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 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, ainda que as entradas tenham origem em transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, já que não houve retenção do ICMS na unidade federada de origem das mercadorias (Minas Gerais), 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, (Preço Máximo de Venda a Consumidor) é que a base imponível 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 carreto 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 a 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 preço 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, no PAF nº 206926.0009/17-0, resultante de lavratura de A.I. perante este mesmo contribuinte. Na referida peça é exposto que há 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.

No que se refere à cobrança de imposto sobre as operações com “preservativos”, há previsão no ordenamento jurídico de isenção do ICMS condicionada ao abatimento no preço do valor do imposto que seria cobrado, caso não houvesse a isenção. Assim prescreve o art. 264, inc. XXIII do RICMS/12, fundamentado no Conv. ICMS 116/98, com a seguinte redação:

**Art. 264.** São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

**XXIII** - as operações com preservativos, classificados no código 4014.10.00 da NBM/SH, desde que o contribuinte abata do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicando expressamente no documento fiscal (Conv. ICMS 116/98);

Tratando-se de isenção condicionada caberia ao contribuinte ter demonstrado, a partir dos documentos fiscais emitidos nas operações de venda, através de notas fiscais ou cupons fiscais ECF, que promoveu o abatimento no preço cobrado do consumidor, da parcela equivalente ao valor do imposto. Esse fato modificativo do lançamento, de natureza econômica, não foi provado nos autos pelo sujeito passivo, de forma que fica preservada a cobrança do ICMS nas operações com preservativos, de acordo com o que foi apurado pelo autuante no Anexo 03 do Auto de Infração (doc. fls. 12 a 18).

No tocante à aplicação da Súmula 166 do STJ às operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, a regra contida na Lei do ICMS da Bahia, positivada no art. 4º, inc. I da Lei nº 7.014/96, é de que se considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída da mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Todavia, essa regra foi objeto de nova interpretação. Somente as operações internas de transferências não são mais tributadas pelo ICMS, considerando o entendimento consolidado no Incidente de Uniformização PGE (Procuradoria Geral do Estado da Bahia) nº 2016.169506-0 com o seguinte teor: “*Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*”.

As operações objeto de lançamento de ofício para a cobrança de ICMS sobre as transferências internas não vem logrando êxito nas demandas submetidas aos tribunais superiores do país, de forma que a PGE vem orientando às instâncias administrativas de julgamento a não dar provimento a essas cobranças. Todavia, no caso em exame, as operações objeto do presente lançamento se referem a transferências interestaduais, que são tributadas, conforme previsão normativa expressa da Lei Complementar nº 87/96 - art. 12, inc. I e da Lei estadual nº 7.014/96 – art. 4º, inc. I, já mencionada linhas acima.

Importante destacar que a edição e publicação da Súmula 166 do STJ se deu antes da vigência da LC nº 87/96, de forma que o novo regime jurídico instituído pela norma complementar da Constituição, no nosso entender, afasta a aplicação daquela Súmula.

Cabe examinar, doravante, o pedido subsidiário da defesa, atinente ao excesso e desproporção das multas aplicadas no Auto de Infração, fundamentado nas disposições do art. 150, inc. IV da

Constituição Federal que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.

Importante consignar, de início, que a penalidade pecuniária aplicada no presente Auto de Infração corresponde a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto exigido. Há previsão de redução das penas pecuniárias na própria da peça de lançamento. Os percentuais de redução das penalidades variam de 90%, caso o imposto fosse pago integralmente antes do encerramento do prazo de impugnação, a 70%, em caso de pagamento não integral, podendo atingir até 25%, se pago o débito antes do ajuizamento da execução fiscal, de forma que a multa lançada pode ser submetida a expressivas reduções, conforme previsto na própria lei de regência do ICMS na Bahia (Lei nº 7.014/96), no seu art. 45. O percentual da multa indicado no Auto de Infração é, portanto, variável e submetido às expressivas reduções previstas em lei.

No que se refere aos argumentos defensivos relacionados com o cancelamento ou redução das multas, com espeque no princípio do não confisco, positivado no art. 150, inc. IV da CF/88, são, em verdade, arguições de inconstitucionalidade das normas tributárias estaduais que prescrevem essas penalidades. Por força do artigo 167, inciso I do RPAF/99, aprovado Decreto nº 7.629/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade de normas integrantes do ordenamento jurídico, motivo pelo qual este colegiado não pode adentrar em tal discussão e sobre a mesma exarar decisões.

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. 276 a 291, 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	31/03/2015	25/04/2015	13.625,61	7.630,46
07.06.08	1	30/04/2015	25/05/2015	3.380,14	0,00
07.06.08	1	31/05/2015	25/06/2015	17.132,78	12.121,70
07.06.08	1	30/06/2015	25/07/2015	12.744,25	8.167,45
07.06.08	1	31/07/2015	25/08/2015	12.696,32	7.992,12
07.06.08	1	31/08/2015	25/09/2015	12.397,61	7.557,95
07.06.08	1	30/09/2015	25/10/2015	9.710,17	5.256,86
07.06.08	1	31/10/2015	25/11/2015	12.099,93	7.089,03
07.06.08	1	30/11/2015	25/12/2015	8.721,26	4.295,92
07.06.08	1	31/12/2015	25/01/2016	10.122,55	4.933,18
TOTAL				112.630,62	65.044,67

**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 269133.0012/17-0, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$65.044,67**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADIO – JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR