

A. I. N° - 269133.0011/17-3
AUTUADO - IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ CÍCERO DE FARIAS BRAGA
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/12/2023

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0249-04/23-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS POR CONTRIBUINTE NA CONDIÇÃO DE FARMÁCIA. A base de cálculo do ICMS-ST, nas aquisições de medicamentos, quando de responsabilidade do adquirente - deve ser calculada levando-se em consideração a tabela de preços máximos de venda a consumidor final (PMC), estabelecida pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA), que leva em consideração os valores usuais praticados no mercado. Valor do débito reduzido mantendo-se a integralidade dos valores dos créditos fiscais destacados nas notas fiscais, cujos remetentes, no caso filiais da autuada, por não serem beneficiárias dos regimes especiais de tributação. Não acolhidos os argumentos defensivos de não incidência do ICMS nas operações de transferências interestaduais, com base nas disposições da Súmula 166 do STJ. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 18/12/2017, exige crédito tributário no valor de R\$ 392.992,71, em razão do cometimento das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 07.06.08 – *Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na condição de farmácia, drogarias ou casa de produto natural, referente a aquisição de mercadorias.* Multa de 60% com previsão no Art. 42, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Foi acrescentado que: “*Conforme Demonstrativo Resumo Mensal do ICMS Recolhido a Menor por Antecipação de Mercadorias adquiridas por Farmácia (Anexo 01). Observações: 1) O Demonstrativo Detalhado por Itens do ICMS Recolhido a Menor por Antecipação de Mercadorias Adquirido por Farmácias, está contido em CD (Anexo 05), cuja cópia foi entregue ao contribuinte, contendo arquivos em excel do mesmo e da tabela da ABCFARMA consolidada de Janeiro a dezembro de 2015, com os PMC's – preço máximo de venda ao consumidor sugerido pelo fabricante, e que devem obrigatoriamente, quando existirem em relação aos medicamentos com NCM 3003 e 3004 serem utilizados para obtenção da base de cálculo da antecipação, em conformidade com o § 10º, III do art. 289 do RICMS/2012 – Decreto 13.708/12.*”

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 30 a 80), inicialmente transcrevendo o teor da infração. Após falar sobre a tempestividade da apresentação da mesma afirma tratar-se de pessoa jurídica de direito privado, filial da sociedade empresária “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*”.

Em seguida se diz surpreendida com a lavratura do Auto de Infração, que lhe imputa o suposto

recolhimento a menor de ICMS, apurado sob a sistemática da substituição tributária; o suposto aproveitamento indevido de créditos do imposto em operações interestaduais que, em tese, teriam sido favorecidas por incentivos fiscais concedidos unilateralmente pelo Estado de Minas Gerais aos remetentes das mercadorias e, ainda, suposta vendas por equipamento ECF de preservativos com isenção sem o devido desconto.

Exige-se, no caso em tela, ICMS relativamente ao exercício de 2015, o valor histórico de R\$ 392.992,71 (trezentos e noventa e dois mil, novecentos e noventa e dois reais e setenta e um centavos). Além do imposto, exige-se o pagamento de multa de mora à razão de 60% (sessenta por cento) do imposto supostamente devido, no montante de R\$ 235.795,61 (duzentos e trinta e cinco mil, setecentos e noventa e cinco reais e sessenta e um centavos), aplicada com base no art. 42, II, alínea “d”, da Lei Estadual nº 7.014/1996. Em valores totais, já com o acréscimo de juros, o crédito tributário exigido na autuação perfaz a quantia de R\$ 736.891,82 (setecentos e trinta e seis mil, oitocentos e noventa e um reais e oitenta e dois centavos).

Diz que na visão da fiscalização teria sido pretensamente recolhido a menor o ICMS devido a título de substituição tributária, ao fundamento de que a Impugnante teria apurado o tributo em desconformidade aos PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) constantes da Tabela da ABCFARMA, que é adotada pelo Estado da Bahia para fins de estabelecimento da base de cálculo presumida para efeito de ICMS/ST sobre medicamentos.

Portanto, o AI possui por pressuposto o pretenso recolhimento a menor o ICMS/ST, mediante a apuração do tributo em desconformidade com os PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) adotados pela Administração Fazendária do Estado da Bahia – Tabela da ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico), que se trata de ENTIDADE PRIVADA DE COMERCIANTES. Em outras palavras, o trabalho da fiscalização, no AI/PTA se resume à tentativa de legitimar a adoção de PAUTA FISCAL como base de cálculo do ICMS/ST.

Além disso, verifica-se do auto de infração que houve limitação dos créditos aproveitados pela Impugnante com base no Decreto Estadual nº 14.213/2012, que veda os créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo.

Por fim, também se exige ICMS em face da suposta vendas por equipamento ECF de preservativos com isenção sem o devido desconto. No entanto, tal qual será visto a seguir, a pretensão de exigir supostas diferenças de ICMS/ST não pode prevalecer, uma vez que o PMC utilizado pelo Fisco (Tabela da ABCFARMA) viola o princípio da legalidade, do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa, e das limitações legais e constitucionais ao poder de tributar, tratando-se de procedimento fiscal historicamente censurado pela jurisprudência pátria e que, inclusive, depõe contra expressa disposição de súmula editada pelo Superior Tribunal de Justiça.

Por outro lado, a limitação dos créditos de ICMS aproveitados pela Impugnante nas entradas de mercadorias em operações interestaduais, por supostamente os remetentes das mercadorias terem sido favorecidas por incentivos fiscais concedidos unilateralmente pelos entes federados de origem, não pode prevalecer na espécie. Isto porque os remetentes das mercadorias (filiais mineiras da pessoa jurídica Irmãos Mattar & Cia Ltda. inscritas no CNPJ/MF sob o nº 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93) não foram favorecidas por incentivos fiscais (crédito presumido), conforme comprovam suas DAPI's e conforme declarado expressamente pela Superintendência de Fiscalização da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, não havendo que se falar, portanto, em estorno de créditos.

Também será visto que não pode prevalecer a exigência de ICMS por supostas vendas por equipamento ECF de preservativos com isenção sem o devido desconto, haja vista a não-incidência de ICMS em remessas de mercadorias para estabelecimento do mesmo contribuinte.

Comunica que esta é, em síntese, a hipótese dos autos e das combinações fiscais em epígrafe, cujas ilegalidades/inconstitucionalidades serão demonstradas adiante para cancelamento do

lançamento.

Abre tópico denominado “*DA PREMISSA FISCAL PARA LIMITAÇÃO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS*”, dizendo que a fiscalização procedeu ao estorno proporcional de créditos de ICMS aproveitados pela Impugnante em relação às operações interestaduais de entrada de mercadorias em seu estabelecimento comercial, ao argumento de que as operações teriam sido favorecidas por incentivos fiscais concedidos aos remetentes das mercadorias unilateralmente pelos entes federados de origem. Para fundamentar o procedimento de glosa de créditos, o Fisco indicou como fundamento legal o Decreto Estadual nº 14.213/2012, cujo teor transcreveu.

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

No caso em tela, houve estorno de créditos em relação às mercadorias recebidas de estabelecimento atacadista (admitiu-se apenas 3% ao invés de 7%) e operações com medicamentos genéricos (admitiu-se apenas 4% ao invés de 7%), conforme itens 2.1 e 2.4 do Anexo Único do Decreto Estadual nº 14.213/2012.

Aduz que o trabalho fiscal realizado partiu da presunção de que os remetentes das mercadorias para a Impugnante teriam sido favorecidos por benefícios fiscais instituídos pela legislação do Estado de Minas Gerais, unilateralmente. Todavia, NÃO SE VERIFICA, NO TRABALHO FISCAL, QUALQUER MENÇÃO DA FISCALIZAÇÃO BAIANA DE TER APURADO, EFETIVAMENTE, SE OS REMETENTES DAS MERCADORIAS FORAM FAVORECIDOS POR BENEFÍCIOS QUAISQUER MENCIONADOS NO DECRETO Nº 14.213/2012.

Em outras palavras, olvidou-se a fiscalização de que compete ao fisco a prova dos fatos apontados por ele como decorrentes de realização do fato gerador da obrigação tributária, conforme ensinamentos de Hugo de Brito Machado, cujo teor transcreveu.

Muito embora seja ônus do Fisco comprovar a fruição de incentivos fiscais pelos remetentes das mercadorias, a Impugnante, por amor ao debate e em homenagem ao princípio da busca pela verdade material, vem comprovar que tal fruição efetivamente não ocorreu.

Destaca que as operações fiscalizadas dizem respeito a remessas interestaduais de mercadorias por centros de distribuição da pessoa jurídica Irmãos Mattar & Cia Ltda. situados no Estado de Minas Gerais (CNPJ's de nº 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93). Pela análise das Declarações de Apuração e Informações do ICMS (DAPI) transmitidas pelas filiais de nº 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93 à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, no exercício de 2014, é possível verificar que as operações de remessa interestadual de mercadorias à Impugnante foram tributadas sob a alíquota interestadual de 7% (sete por cento), sem que tivessem sido utilizados créditos presumidos quaisquer de ICMS.

A título exemplificativo, apresenta excerto de um desses documentos, com indicação de que não houve utilização de crédito presumido na apuração do ICMS. Assim, as DAPI's comprovam, à margem de quaisquer dúvidas, que a premissa de que teria havido a utilização de incentivos fiscais pelos remetentes das mercadorias é absolutamente falsa.

Acrescenta que, por amor ao debate, há argumentos outros que corroboram a assertiva de que não houve utilização de benefícios fiscais na espécie, como a seguir passa a expor.

a) Da ausência de fruição do benefício fiscal sobre as operações com medicamentos genéricos – Incentivo aplicado apenas às operações praticadas por estabelecimento industrial: No tocante ao incentivo fiscal previsto na legislação do Estado de Minas Gerais para as operações com medicamentos genéricos, ressalta que tal benefício vem previsto no art. 75, XXII, do RICMS/MG (Decreto Estadual nº 43.080/2002).

Transcreve o referido dispositivo legal e diz que a partir da leitura da norma supratranscrita, a

possibilidade de ter sido usufruído pelos remetentes das mercadorias endereçadas à Impugnante, qual seja o fato de que o incentivo fiscal em questão é aplicável, única exclusivamente, às operações realizadas por estabelecimento industrial. No entanto, tal incentivo fiscal não se mostra aplicável às operações fiscalizadas, já que os remetentes das mercadorias (centros de distribuição da pessoa jurídica “Irmãos Mattar & Cia Ltda.” em território mineiro) não se dedicam à indústria, mas sim ao atacado de mercadorias, pelo que não lhes é aplicável tal incentivo fiscal.

Apresenta, excertos dos seus cartões de CNPJ e afirma que cai por terra a presunção fiscal de que as remessas de mercadorias teriam sido favorecidas pelo benefício fiscal voltado aos estabelecimentos que promovem a industrialização de medicamentos genéricos.

b) Da ausência de fruição do benefício fiscal aplicável às operações praticadas por comerciantes atacadistas : Segundo a fiscalização também teria havido estorno de créditos de ICMS em relação às entradas de mercadorias, em operações interestaduais, praticadas por atacadistas mineiros, uma vez que tais operações seriam contempladas por crédito presumido de 4%, conforme art. 75, XIV, “a”, do RICMS/MG. Entretanto, os remetentes das mercadorias (filiais da pessoa jurídica Irmãos Mattar & Cia Ltda. inscritas no CNPJ sob os nºs 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93) se dedicam ao ramo atacadista, não sendo beneficiários do favor fiscal em questão.

Aduz que tal benefício fiscal somente se aplica aos contribuintes que sejam signatários de Protocolo firmado com o Estado de Minas Gerais, mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação. No entanto, as referidas filiais não são signatárias do aludido protocolo, não são detentoras do regime especial a que faz alusão à norma e, por tudo isso, não foram agraciadas pelo incentivo fiscal em questão.

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

Assim, com base na declaração acima, dotada de fé pública, resta totalmente desconstituída a presunção fiscal de utilização do benefício fiscal sob análise, o que aponta para a ilegalidade e constitucionalidade da glosa de créditos promovida pelo Fisco.

Ainda que, por hipótese, tivesse havido fruição, pelos remetentes das mercadorias objeto das operações fiscalizadas, de incentivo fiscal concedido unilateralmente pelo Estado de Minas Gerais, ainda assim a glosa de créditos promovida pela fiscalização não reuniria condições quaisquer de prosperar, ante a sua evidente constitucionalidade.

Assinala que a Impugnante vem efetuando o creditamento do ICMS, corretamente destacado nas notas fiscais de entrada das mercadorias, conforme lhe assegura o art. 155, § 2º, I, da CF/1988. Portanto, sendo o princípio da não-cumulatividade do ICMS explícito nos termos de sua auto aplicabilidade, a Carta Magna deixou à margem do legislador infraconstitucional apenas as formalidades a serem cumpridas pelo contribuinte no exercício de seu direito em aproveitar o crédito do imposto.

Entrementes, na hipótese em tela, o Estado da Bahia limitou o aproveitamento dos créditos de ICMS pela Impugnante com base no Decreto Estadual nº 14.213/2012, que dá poderes às autoridades fazendárias para estornarem os créditos aproveitados pelos contribuintes baianos relativos às operações interestaduais em que os remetentes das mercadorias tiverem sido agraciados por incentivos fiscais concedidos unilateralmente por seus entes federados de origem.

Neste passo, constata-se que a SEFAZ/BA, usurpando competência constitucional, impôs limitações ao princípio da não-cumulatividade, impedindo o pleno aproveitamento dos créditos destacados nos documentos fiscais decorrentes de aquisições de mercadorias, provenientes de alguns Estados da Federação.

Arremata que os limites ao exercício do princípio da não-cumulatividade estão explícitos na lei

complementar reguladora do ICMS, não abarcando as hipóteses e restrições contidas no Decreto Estadual em questão.

Frisa que, por ser a lei complementar o instrumento formal à instituição e demais condicionantes à exigência do imposto, verifica-se ser incabível a alteração das normas complementares por lei ordinária ou norma infralegal, como se dá na espécie, sem que tal implique em violação ao art. 155, § 2º, XII, “c”, da Constituição Federal.

Ressalta que o TJBA, ao examinar os casos de estorno de créditos de ICMS com base no Decreto nº 14.213/2012, vem declarando a constitucionalidade e ilegalidade da norma, conforme trecho de decisão que copiou. Assim, uma vez expressamente revogado o Decreto que dava supedâneo ao procedimento engendrado pelo Fisco, é de rigor o cancelamento dos estornos de créditos de ICMS na hipótese presente.

Frisa que o auto de infração foi lavrado em período anterior à revogação do Decreto Estadual nº 14.213/2012. Porém, fato é que a revogação não se deu por acaso, haja vista que foi editada a Lei Complementar Federal nº 160/2017 que, para encerrar com a odiosa “Guerra Fiscal”, previu a possibilidade de convênio interestadual para anistiar os débitos apurados no contexto da Guerra Fiscal, bem como para reinstituir os benefícios fiscais, e copia o art. 1º da Lcp nº 160/2017.

Diz que em 15/12/2017, com base na prerrogativa estabelecida na Lcp nº 160/2017, foi editado o Convênio ICMS nº 190/2017, do qual é signatário o Estado da Bahia, em que restou acordada a remissão dos créditos tributários apurados sob o pano de fundo da Guerra Fiscal.

No intuito de corroborar ainda mais a insubsistência do estorno de créditos de ICMS promovido pelo Fisco, frisa que a norma utilizada para tanto (Decreto Estadual nº 14.213/2012) foi expressamente revogada pelo art. 3º do Decreto Estadual nº 18.219/2018.

Para demonstrar o equívoco incorrido a Administração Fazendária, para fins de cobrança do ICMS/ST, transcreve a redação do o art. 8º, parágrafos 2º e 3º, da Lei Complementar nº 87/1996 que trata da apuração da base de cálculo do ICMS/ST e lembra que os termos legais da regra matriz de incidência do ICMS/ST estão definidos pela LC nº 87/96, à qual compete estabelecer normas gerais em matéria de ICMS, e passa ao expor as ilegalidades e inconstitucionalidades da autuação.

c) Da inobservância à Lei Complementar nº 87/1996 – Exigência de ICMS/ST com base de cálculo não prevista em lei: Diz que a base de cálculo do ICMS/ST é construída a partir da técnica da presunção ou ficção legislativa no sentido de conferir ao fato gerador presumido do imposto os valores compatíveis com a realidade do negócio jurídico de circulação das mercadorias: seja a partir da fixação do preço final a consumidor pelo órgão público competente - § 2º do art. 8º da LC nº 87/96; seja a partir do preço final a consumidor adotado pelo estabelecimento industrial - FABRICANTE ou o IMPORTADOR - § 3º do art. 8º da LC nº 87/96;

No caso em tela, a cobrança de pretensos créditos de ICMS foi efetuada mediante a adoção de critério para base de cálculo diverso do que definem os parágrafos 2º e 3º do art. 8º da LC nº 87/96.

No caso concreto, e a apuração dos alegados créditos possui como fundamento não os preços finais a consumidor fixados por ÓRGÃO PÚBLICO COMPETENTE, nem tampouco, os preços informados pelo estabelecimento fabricante/importador, e sim, a Tabela de PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editada pela ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico) e trata-se de associação privada de comerciantes, entidade que, por não se revestir de natureza pública, está destituída de competência para estabelecer os PMC's.

De acordo com a fiscalização, teria a Impugnante efetuado recolhimento a menor do ICMS por antecipação, por erro na determinação da base de cálculo, referente às aquisições interestaduais de produtos farmacêuticos constantes, sob o fundamento de que deveria utilizar o PMC – Preço Máximo de Venda a Consumidor sugerido pela tabela da ABCFARMA, que no seu entender encontra-se ilegal e inconstitucional, porque os parágrafos 2º e 3º do art. 8º da Lcp nº 87/96 são taxativos ao disarem que a base de cálculo do ICMS/ST possui como suporte a tabela fixada pelo órgão público competente ou o preço sugerido pelo FABRICANTE (estabelecimento industrial) ou,

ainda, pelo IMPORTADOR, e não pela associação privada de comerciantes, cognominada ABCFARMA, cadastrada no CNPJ sob o nº 53.375.317/0001-79.

Neste passo, as exigências tributárias estão eivadas de nulidade insanável pela violação à regra matriz de incidência do ICMS/ST, pois, utilizam base de cálculo não prevista nos parágrafos 2º e 3º do art. 8º da LC nº 87/96, a saber Tabela de PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editada pela ABCFARMA, repita-se mera associação privada de comerciantes, o que caracteriza insanável violação ao princípio da tipicidade tributária, razões bastantes ao cancelamento da autuação – AI/PTA.

d) Da exigência de ICMS/ST com utilização de base de cálculo não prevista na legislação estadual – Caráter restritivo da legislação baiana: Frisa que a autuação inobservou a própria legislação estadual baiana pertinente ao ICMS/ST, pois a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, em seu art. 23, II, § 3º estabelece que para fins de ICMS/ST a base de cálculo do tributo será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador, desautorizando-se até mesmo a utilização de tabelas fixadas por órgão público.

Assim, verificando o Cartão CNPJ (**Doc. 03**) da ABCFARMA, tem-se que a Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico é entidade de caráter privado, NO CASO, MERA ASSOCIAÇÃO DE REPRESENTAÇÃO DOS COMERCIANTES FARMACÊUTICOS.

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

Isto posto, as cobranças vertidas ao AI/PTA caracterizam insanável violação ao princípio da tipicidade tributária, razão bastante ao cancelamento das exigências tributárias nele contida, pela violação ao art. 23, II, § 3º, da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96.

e) DAS VIOLAÇÕES AO PRINCÍPIO DA SEPARAÇÃO DOS PODERES PELO ESTADO BAIANO – ADOÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST PELO DECRETO N° 6.284/97 NÃO PREVISTA NO ART. 23, II, § 3º, DA LEI ESTADUAL N° 7.014/96: Diz que a autuação fere o princípio da separação dos Poderes, pois busca fundamento de validade em mero regulamento editado pelo Poder Executivo, sendo certo que a competência para tal matéria é exclusiva do Poder Legislativo. Explica que correntemente em autuações desta natureza, a fiscalização estadual invoca o art. 61, inciso I, do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia 1997 (Decreto nº 6.284/1997), para sustentação das cobranças.

No entanto, conforme já elucidado, o art. 23, II, § 3º, da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, foi ainda mais restritivo do que a própria Lei Kandir, pois, ao estabelecer as bases de cálculo do ICMS/ST, nem sequer tratou da figura do ÓRGÃO PÚBLICO/AUTORIDADE COMPETENTE mencionado pelos parágrafos 2º e 3º do art. 8º da Lcp nº 87/96.

Ao revés da previsão da Lcp nº 87/96, a opção do legislador estadual foi de **autorizar a apuração do ICMS/ST com base apenas nas tabelas de preços máximos de venda a consumidor sugeridas ou fixadas pelos FABRICANTES ou IMPORTADORES**, desautorizando-se as tabelas fixadas/sugeridas pelo ÓRGÃO PÚBLICO/AUTORIDADE.

Nesse prisma, o trabalho fiscal, por buscar fundamento de validade no art. 61, inciso I, do Decreto nº 6.284/1997 (Regulamento do ICMS do Estado da Bahia 1997), para legitimar a adoção da Tabela da ABCFARMA, além de violar o princípio da tipicidade/legalidade tributária, assente nos arts. 97, I do CTN c/c o art. 150, I da CF/1988, viola o **princípio da separação dos poderes**.

Questiona porque a utilização de tabelas de preços máximos de venda a consumidor fixadas ou sugeridas por autoridade competente não está prevista, nem tampouco, foi autorizada pelo art. 23, II, § 3º, da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, como já visto anteriormente.

A par disso, em momento algum poderia a Administração Fazendária Baiana erigir decreto com disposições não previstas nas normas tributárias posta pelo Legislador Estadual.

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

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

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

Transcreve entendimento do Plenário do Pretório Excelso, Supremo Tribunal Federal, veiculado no Informativo nº. 445, de 16 a 20 de outubro de 2006, que trata da inconstitucionalidade de majoração de tributos por meio de ato regulamentar, assim com ensinamentos de **Celso Antônio Bandeira de Mello**.

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

f) da impossibilidade de utilização de pautas fiscais PARA APURAÇÃO DO ICMS /ST – SEGUNDA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA TIPICIDADE TRIBUTÁRIA ESTRITA; Reitera que a apuração dos alegados créditos foram efetuados com base na Tabela de PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editada pela ABCFARMA, sendo que a mesma **estabelece** o PMC, em completa dissonância com a realidade, e nada mais é do que uma **PAUTA FISCAL**, que verdadeiramente desnatura a sistemática da substituição tributária, conforme ensinamentos Roque Antônio Carrazza.

Diz que em casos análogos, a própria Administração Fazendária reconhece que toma por base o sistema de pautas fiscais mediante a adoção de Tabelas da ABCFARMA, para cobrança do ICMS/ST. É o que se extrai do voto do Conselheiro Dr. Rodrigo Lauande Pimentel, que deu provimento ao recurso interposto pela Impugnante no bojo do AI/PTA nº 269369.0934/14-8.

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

g) Das violações ao princípio da reserva de Lei Complementar – Inobservância da Súmula nº 431 do Col. STJ pelo Fisco: Reitera que os valores sugeridos pela ABCFARMA revelam procedimento que se reveste em regime de Pauta Fiscal e não pode ser aceito, e tal expediente fazendário há muito tem sido condenado pelos Tribunais Superiores, restando consagrado na jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça o verbete de nº 431, cujo teor transcreveu.

h) DA VIOLAÇÃO AO ART. 110 DO CTN PELA FISCALIZAÇÃO: Se reporta mais uma vez a utilização dos preços sugeridos pela ABCFARMA e arremata que do o ponto de vista técnico e legal, estabelece o Código Civil que as associações privadas (natureza jurídica a que se afilia a ABCFARMA, cadastrada no CNPJ sob o nº 53.375.317/0001-79 – Doc. 03), diz respeito à agremiação

de pessoas reunidas para o desenvolvimento de atividades lícitas, e sem finalidade lucrativa, notadamente a realização/fomento de atividades culturais, sociais, religiosas, recreativas, dentre outras, como prescrevem os arts. 44 e 53 do Código Civil de 2002,

Ao seu turno e na contramão das associações de natureza privada, o § 2º do art. 8º da Lcp nº 87/96 dotou apenas os ÓRGÃOS PÚBLICOS de competência para a fixação dos preços médios de venda a consumidor final, para fins de ICMS/ST, precisamente porque se trata de manifestação exclusiva do poder público na esfera do exercício da competência constitucional tributante, prevista no art. 145 da CF/1988.

O Código Tributário Nacional trata do tema nos artigos 6º em diante, lembrando que a competência para instituição de tributos é FACULDADE/COMPETÊNCIA INDELEGÁVEL E PASSÍVEL DE SER EXERCIDA apenas pelas pessoas jurídicas de direito público, sendo absolutamente vedada a sua delegação para entidades de caráter privado, as quais não se sujeitam às rígidas determinações típicas do regime de direito público.

Assim entende que à luz do art. 145, caput c/c o art. 150, I, ambos da CF/1988, do § 2º do art. 8º da LC nº 87/96, bem como dos arts. 44 e 53 do Código Civil de 2002, não se pode dotar as ASSOCIAÇÕES DE DIREITO PRIVADO a feição e a natureza jurídica dos ÓRGÃOS PÚBLICOS.

Portanto, consoante demonstrado, não pode prevalecer a “engenhosidade” e desvirtuamento de conceitos promovido pela Administração Fazendária Baiana no bojo do AI/PTA, para dotar a associação ABCFARMA, repita-se ASSOCIAÇÃO DE DIREITO PRIVADO, DAS FEIÇÕES PRÓPRIAS DOS ÓRGÃOS PÚBLICOS, únicos detentores da competência para fixação dos preços máximos de venda a consumidor final para fins de ICMS/ST, competência esta, que também não foi exercida pelo legislador baiano.

Destaca que também foi distorcida, pelo trabalho fiscal, a acepção técnico-jurídica de fabricante e de importador, para fins da sugestão de preços com vistas ao ICMS/ST.

Portanto, à luz § 3º do art. 8º da Lcp nº 87/96 c/c as determinações dos arts. 4º, 8º e 9º do RIPI/2010, não se afigura possível, como pretende o AI/PTA, conferir à ABCFARMA feição jurídica própria de ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL (fabricante) ou de IMPORTADOR para os fins de sugestão de preços médios de venda a consumidor para os fins da eleição da base de cálculo do ICMS/ST, devendo ser cancelada a autuação.

Arremata que a partir da exposição supra, o que se extrai para o caso dos autos é conclusão inofismável de que para arrimar as cobranças de ICMS/ST, com a suposta imputação de erro de base de cálculo do imposto, a fiscalização pretendeu inserir a ABCFARMA (mera associação de comerciantes farmacêuticos) no rol de sujeitos legalmente autorizados à indicação da base de cálculo presumida do imposto, a saber: ÓRGÃO PÚBLICO (no caso concreto não autorizado pelo art. 23 da Lei Estadual nº 7.014/96), FABRICANTE e IMPORTADOR.

Contudo, o expediente não subsiste, eis que, nos termos do art. 110 do CTN, as pessoas políticas não estão autorizadas a impor obrigação tributária servindo-se da alteração dos conceitos de direito que informam as regras matrizes ou aplicação da lei tributária.

Frisa que a norma constitui verdadeira cláusula de **segurança jurídica**, princípio consagrado no art. 5º, inciso XXXVI da CF/1988, de modo a impedir que obrigações tributárias sejam constituídas mediante manipulação ou em desacordo às acepções técnica, semântica e lexical dos conceitos de direito que informam as regras matrizes de incidência.

Sobre o tema, assevera o Col. Superior Tribunal de Justiça que, tanto o legislador, quanto o aplicador da norma tributária, não podem aos seus alvitres, insuflar ou alterar os conceitos jurígenos utilizados para definir quaisquer fatos geradores de tributos.

Em assim procedendo, tem-se configurada a violação ao art. 110 do CTN c/c o princípio da legalidade, art. 150, inciso I da CF/1988, que impedem ao Fisco a realização de interpretação econômica do fato tributário em detrimento ao princípio da legalidade.

Trata-se de verdadeiro desdobramento do **PRINCÍPIO DA TIPICIDADE** que veda a cobrança de tributo sobre fenômenos não previstos em lei.

Portanto, merecem censura as factas relações jurídico-tributárias arrimadas pela fiscalização, que culminaram nas exigências identificadas pelo AI/PTA, sendo devida a declaração de inexistência das cobranças de ICMS/ST nele vertida, nos termos da Súmula nº 473 do Supremo Tribunal.

i) DO CONVÊNIO ICMS N° 76/94 – DESCONSIDERAÇÃO FISCAL ACERCA DO REGRAMENTO:
Assevera que foram inobservadas as regras específicas à apuração do tributo dispostas no CONVÊNIO ICMS de nº 76/94, além de apresentarem descompasso com relação aos preços médios praticados na comercialização dos medicamentos, pois as disposições constantes no diploma repetem precisamente o art. 23, II, § 3º, da Lei nº 7.014/96, que autoriza a fixação/sugestão da base de cálculo do ICMS/ST apenas ao fabricante (estabelecimento industrial) e ao importador. Também por isso, revelam-se insubstinentes ilegais e inconstitucionais os lançamentos contidos no AI/PTA, pelo que devem ser cancelados.

j) DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO apurado PREVISTA NO CONVÊNIO ICMS 34/06:

Frisa que na remota hipótese de se ter por verdadeiras as alegações fiscais, o que não se admite à luz de todas as normas de regência expostas acerca das irregularidades cometidas pelo Fisco, ainda assim, merecem ser revistas as autuações, o que se expõe apenas por amor ao debate. E assim se afirma porque, quando da realização dos indigitados lançamentos, a fiscalização se olvidou de observar o que diz o CONVÊNIO ICMS N.º 34/06.

Pelo exame da norma, afigura-se necessária a revisão dos lançamentos, pois o aludido convênio estabelece redução da base de cálculo dos itens do setor farmacêutico em 9,04% (nove vírgula zero quatro por cento), 9,34% (nove vírgula trinta e quatro por cento) e 9,90% (nove vírgula noventa por cento) em operações interestaduais, relativamente às mercadorias miradas pelo art. 1º da Lei n.º 10.147/00.

Por fim assevera que não pode prevalecer a exigência de ICMS sobre as remessas de preservativos em operações interestaduais para a Impugnante. No caso em tela, é de se notar que os preservativos foram remetidos de estabelecimentos da pessoa jurídica “Irmãos Mattar & Cia Ltda.” no Estado de Minas Gerais para a Impugnante (filial baiana), não incidindo ICMS na operação conforme determina a Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça.

Vê-se, portanto, que a fiscalização está exigindo o recolhimento de ICMS sobre transferência de mercadorias da mesma empresa, contrariando a pacífica jurisprudência do Col. Superior Tribunal de Justiça sumulada conforme dito acima, inclusive, fora reforçada pelo representativo de controvérsia, através do REsp 1.125.133/SP do Col. Superior Tribunal de Justiça, cujo Acórdão copiou.

Afirma 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, cujo teor reproduz.

Observa que, se penalidade pecuniária no patamar de 30% por cento está sendo considerada confiscatória, que dirá no caso em apreço, no qual aplicada penalidade no vultoso percentual de 60% do valor do ICMS apurado.

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

Conclui pugnando formulando os seguintes pedidos:

- 1) determinar, até o julgamento definitivo da presente, a suspensão da exigibilidade das obrigações contidas no AI/PTA, nos termos do art. 151, III, do CTN, à luz das decisões proferidas pelo STJ e da Súmula nº 431 da mencionada Corte;

- 2) no mérito, seja acolhida a impugnação, determinando-se o imediato cancelamento dos lançamentos consubstanciados no AI/PTA e de todas as exigências nele contidas, declarando-se a inexistência de diferenças de ICMS/ST na hipótese concreta, ante a constitucionalidade e ilegalidade da adoção da tabela da ABCFARMA, a ilegalidade/inconstitucionalidade dos estornos de créditos de ICMS efetuados com base no Decreto Estadual nº 14.213/2012 e a insubsistência da cobrança de ICMS sobre as remessas de preservativos;
- 3) quando menos, se remotamente não forem desconstituídos os lançamentos, que se determine ao Fisco a reformulação do crédito tributário, para que sejam aplicados os redutores de base de cálculo previstos na Cláusula Primeira do CONVÊNIO ICMS Nº 34/06;
- 4) em qualquer das hipóteses, 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.

Acrescenta que pretende demonstrar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a documental, bem como a pericial, protestando-se por outras, caso necessárias, a serem requeridas no momento processual oportuno, nos termos do art. 123, § 3º c/c o art. 145 do RPAF.

O autuante presta Informação Fiscal às fls. 282 a 295, e em relação ao questionamento defensivo relacionado à INSUBSISTÊNCIA DA LIMITAÇÃO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS, diz assistir razão ao contribuinte no que tange a limitação do aproveitamento do crédito, conforme itens 2.1 e 2.4 do Anexo Único do Decreto Estadual nº 14.213/2012, visto que a defesa apresentou provas que as empresas Irmãos Mattar & Cia Ltda. situadas no Estado de Minas Gerais (CNPJ's de nº 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93), não são beneficiárias do regime especial de tributação, conforme declaração do Diretor de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (folha 96 e folha 296 - assinada digitalmente) e Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI (folhas 99 a 269).

Também assiste razão ao contribuinte, em relação a não fruição do benefício fiscal sobre as operações com medicamentos genéricos, uma vez este incentivo é aplicado apenas às operações de saídas de medicamentos genéricos, praticadas por estabelecimento industrial, conforme dispõe o art. 75, XXII, do RICMS/MG (Decreto Estadual nº 43.080/2002).

Informa que foram refeitos os demonstrativos deste auto de infração foram, e inserido no CD em anexo, com a utilização no cálculo do ICMS recolhido a menor por antecipação tributária dos créditos destacados nas notas fiscais de origem de Minas Gerais (obs.: alguns produtos vieram com alíquota destacada de 4% nestas notas fiscais), passando os valores mensais do ICMS recolhido a menor por antecipação tributária a pagar a serem os seguintes:

Mês	Valor ICMS a Pagar
2 Total	12.525,79
3 Total	18.746,33
4 Total	24.694,13
5 Total	28.863,14
6 Total	28.989,31
7 Total	23.720,72
8 Total	21.487,86
9 Total	25.094,74
10 Total	22.712,67
11 Total	17.250,62
12 Total	18.302,55
Total Geral	242.387,87

Quanto a alegada inconstitucionalidade do Decreto 14.213/2012, que dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975, diz que não cabe manifestação no âmbito administrativo

fiscal.

Sobre a REVOGAÇÃO DO DECRETO ESTADUAL Nº 14.213/2012 PELO ART. 3º DO DECRETO ESTADUAL Nº 18.219/2018 – DO NOVO PANORAMA – EDIÇÃO DA LCP Nº 160/2017 E CONVÊNIO ICMS 190/2017, informa que a autuação se deu em conformidade com legislação em vigor na época dos fatos, esclarecendo que o Decreto 14.213/2012 só foi revogado em 27/01/2018 pelo Decreto 18.219/2018.

Quanto a alegada AUSÊNCIA DE DIFERENÇAS DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA UTILIZAÇÃO DA TABELA DA ABCFARMA, e a impossibilidade da utilização de pauta fiscal para apuração do ICMS/ST, diz não concordar posto que, o procedimento fiscal foi realizado estritamente de acordo com a legislação tributária em vigor na época dos fatos, conforme os dispositivos que reproduziu, visto que, em primeiro lugar a ABCFARMA não estabelece os PMC's sugeridos pelo industrial ela simplesmente os publica com base nas informações fornecidas pelos fabricantes e em segundo lugar, como pode-se observar, a lei não exige que os PMC's devam ser publicados obrigatoriamente pelo industrial.

Outro ponto levantado pela defesa, que trata sobre a aplicabilidade da redução da base de cálculo do imposto apurado, prevista no Convênio ICMS 34/06, também não concorda explicando que, em primeiro lugar, quando é utilizado o PMC para a obtenção da base de cálculo do ICMS – substituição tributária, a redução mencionada no Convênio ICMS nº 34/09 não deve ser aplicada, uma vez que no valor do PMC já estão considerados os índices das listas positiva, negativa e neutra, no âmbito da respectiva alíquota e a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, nos termos do artigo 5º da Resolução CMED nº 02 de 12/03/2014 e art. 4º da Resolução CMED nº 04 de 12/03/15, cuja redação transcreveu. 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 c/c § 5º da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94.

Em segundo lugar, quando são utilizadas as MVA's (Margem de Valor Adicionado), em função da inexistência do PMC para o produto, só existe a possibilidade de ser aplicada a redução de 10%, explicitada anteriormente, de acordo com o art. 268, VIII do RICMS BA/2012 – Decreto 13.780/12 c/c § 5º da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94 (abaixo reproduzidos). 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 aplicar cumulativamente mais esta redução na base de cálculo da substituição tributária (B. C. da S.T.), visto que, para obtenção desta (B. C. da S.T.) são utilizadas as 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.

Ressalta que a utilização, neste caso, da redução de 9,34% (Convênio ICMS 34/06) na base de cálculo do ICMS das operações próprias dos produtos da lista negativa, por parte do contribuinte, acarretaria em aumento do ICMS a recolher da substituição tributária, como consequência direta da redução do crédito do ICMS, da operação própria destes mesmos produtos da lista negativa.

No que se refere às remessas de preservativos de seus estabelecimentos no Estado de Minas Gerais para sua filial em Teixeira de Freitas - Bahia, alega o autuado que nas transferências de mercadorias da mesma empresa não há incidência do ICMS, entretanto, tem opinião contrária, porquanto o crédito tributário foi constituído de acordo com legislação tributária vigente na época dos fatos, conforme os dispositivos) da Lei Complementar nº 87/96, decretada pelo Congresso Nacional e sancionada pela Presidente da República, vindo a mesma regulamentar as normas gerais e específicas para o ICMS (Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicações).

Com base na legislação entende que não restam dúvidas sobre a procedência da cobrança do ICMS, relativa às transferências de mercadorias para revenda dos estabelecimentos do

contribuinte em Minas Gerais para sua filial em Teixeira de Freitas – Bahia.

Por fim, em relação à multa aplicada de 60%, diz se abster de emitir opinião, pois, não lhe cabe analisar questões sobre a pretensa onerosidade da multa exigida e que atentam, segundo o contribuinte, contra os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

Conclui que em função de todos os argumentos expostos, solicita que seja julgado procedente este auto de infração, em relação aos novos valores de ICMS recolhido a menor por antecipação tributária a pagar, abaixo reproduzidos, resultantes da aceitação nesta informação fiscal dos argumentos defensivos, relativos a limitação de aproveitamento do crédito - itens 2.1 e 2.4 do Anexo Único do Decreto Estadual nº 14.213/2, constantes no item III da defesa apresentada:

Mês	Valor ICMS a Pagar
2 Total	12.525,79
3 Total	18.746,33
4 Total	24.694,13
5 Total	28.863,14
6 Total	28.989,31
7 Total	23.720,72
8 Total	21.487,86
9 Total	25.094,74
10 Total	22.712,67
11 Total	17.250,62
12 Total	18.302,55
Total Geral	242.387,87

O processo foi distribuído para o Julgador Antonio Expedito Santos de Miranda, e a 5ª JJF, na Pauta Suplementar realizada em 28 de junho de 2018, decidiu pela conversão do processo em diligência para que fossem tomadas as seguintes providências:

AUTUANTE:

“Tomando por base os novos demonstrativos produzidos na fase de Informação Fiscal, proceder à separação aritmética dos valores da autuação, correspondentes às diferenças apuradas em relação às alíquotas de 3% e 4% das operações promovidas pelos remetentes localizados em Minas Gerais, dos cálculos para a composição da base de cálculo do ICMS-ST com a aplicação da tabela com os PMCs. Visa esta 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: (i) totalizar o débito lançado no Auto de Infração apontando, em separado, os valores relacionados com os créditos fiscais oriundos da aplicação das alíquotas de 3% e 4% e os valores decorrentes da diferença de base de cálculo do ICMS-ST; e (ii) explicitar, de forma circunstanciada, a razão da manutenção de créditos fiscais oriundos da aplicação das alíquotas de 3% e 4%, juntando aos autos, a título de amostragem, algumas notas fiscais comprobatórias de tais créditos.

Após a providência acima foi solicitado o envio do PAF à PGE/PROFIS, para emissão de Parecer jurídico abordando as questões jurídicas suscitadas na peça de defesa, 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 14.213/2012, o que não teria ocorrido no caso exame.*
- b) *No tocante às entradas de mercadorias, em operações interestaduais, praticadas por atacadistas mineiros, supostamente contempladas por crédito presumido de 4%, argui que os remetentes das mercadorias não são beneficiários do favor fiscal em questão, na medida em que este somente se aplica aos contribuintes signatários de Protocolo firmado com o Estado de Minas Gerais, mediante regime especial, e que as filiais da pessoa jurídica Irmãos Mattar & Cia Ltda. inscritas no CNPJ sob os nºs 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93 não são detentoras do mencionado regime especial e, portanto, não são beneficiárias do incentivo*

fiscal em questão.

- c) Relativamente às operações com medicamentos genéricos, argumentou a defesa sobre a aplicabilidade 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 sobre 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.
- d) As declarações de constitucionalidade do Dec. baiano nº 14.213/2012 pelo Tribunal de Justiça da Bahia, especialmente a que foi reproduzida na peça defensiva, às fls. 43 e 44 deste PAF. vinculada ao processo judicial nº 0549678-21.2014.8.05.0001, em sede de Apelação. Relatora: Des. Mareia Borges Faria.
- e) 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.

Após as providências acima foi solicitado que desse ciência do inteiro teor da 1^a informação fiscal (fls. 281/297) e da 2^a informação fiscal e Parecer Jurídico da PGE/PROFIS para a defesa (contribuinte e advogado). Ao autuante foi solicitada a ciência do Parecer Jurídico concedendo-lhes o prazo de 10 (dez) dias para manifestação.

O autuante às fls. 306 a 310 se pronuncia inicialmente dizendo tratar-se de contribuinte que exerce o comércio varejista de produtos farmacêuticos sem manipulação de fórmulas, além de outros produtos, e teve que recalcular o ICMS antecipação tributária de todas as mercadorias para revenda (Vide demonstrativo detalhado por itens ICMS recolhido a menor por antecipação – CD folha 25), conforme artigo 294, II do RICMS Bahia – Decreto 13.780/2012, exceto as que já sofreram retenção por parte dos remetentes inscritos como substituto tributário no Cadastro de contribuintes ICMS-Bahia ou pagamento por parte dos mesmos, quando não inscritos, na qualidade sujeitos passivos por substituição tributária.

Após efetuar o cálculo do ICMS antecipado devido por produto (coluna O=N-G na planilha), utilizou o somatório mensal deste para deduzir dos recolhimentos dos Daes's mensais das antecipações tributárias com códigos 1145 e 2141 (Vide recolhimentos na planilha), para assim obter o valor mensal do ICMS antecipação a pagar (coluna Q = O – P na planilha), que originaram os débitos deste auto de infração.

Realizadas estas considerações iniciais, e visando o atendimento das demandas da diligência, discriminou o ICMS antecipado devido por produto (coluna O=N-G na planilha) nas situações com utilização das MVA's nas aquisições de mercadorias remetidas por atacadistas de Minas Gerais com crédito admitido de 3%, segundo Decreto 14.213/2012, visto que neste caso não houve utilização de PMC's, e com a aplicação das MVA's e PMC's nas ocorrências com 4% de crédito destacado no documento fiscal, promovidas por remetentes de Minas Gerais, conforme alguns Danfe's a título de amostragem (nºs 680, 693, 1145, 7209, 52490, 52588, 52670, 52681, 57044, 63885, 639965, 66025, 76000, 76841, 80214, 89940, 91001, 93299, 101008, 109287, 111734, 124278, 128460, 129662, 138997, 153768 e 160304) em PDF comprobatórios destes créditos e que estão anexados em CD. Procedeu também para os demais casos restantes a discriminação do cálculo do ICMS antecipado devido por produto (coluna O=N-G na planilha) com a utilização dos PMC's e das MVA's.

Contudo, lembram mais uma vez que do somatório mensal do cálculo do ICMS antecipado devido por produto (coluna O=N-G na planilha), deduziu os recolhimentos dos Daes's mensais das antecipações tributárias com códigos 1145 e 2141 (Vide recolhimentos na planilha) para assim obter o valor mensal do ICMS antecipação a pagar (coluna Q = O – P na planilha), que originaram os débitos deste auto de infração.

Fevereiro/2015:

Crédito destacado 4% com utilização PMC's	R\$ 1.640,12
Crédito destacado 4% com utilização MVA's	<u>R\$ 1.805,56</u>
Sub Total 4%	R\$ 3.445,68
Demais casos com utilização PMC's -	R\$ 33.101,48
Demais casos com utilização MVA's -	<u>R\$ 29.797,18</u>
Total ICMS Antecipado Devido	= R\$ 66.344,34
(coluna O=N-G na planilha)	
Recolhimentos DAE's mensais (planilha) (-)	<u>R\$ 53.818,55</u>
ICMS antecipação a pagar	= R\$ 12.525,79
(coluna Q = O – P na planilha)	

Março/2015:

Crédito destacado 4% com utilização PMC's	R\$ 1.189,48
Crédito destacado 4% com utilização MVA's	<u>R\$ 1.641,82</u>
Sub Total 4%	R\$ 2.831,30
Demais casos com utilização PMC's -	R\$ 34.192,70
Demais casos com utilização MVA's -	<u>R\$ 35.540,88</u>
Total ICMS Antecipado Devido	= R\$ 72.564,88
(coluna O=N-G na planilha)	
Recolhimentos DAE's mensais (planilha) (-)	<u>R\$ 53.818,55</u>
ICMS antecipação a pagar	= R\$ 18.746,33
(coluna Q = O – P na planilha)	

Abril/2015:

Crédito destacado 4% com utilização PMC's	R\$ 1.304,88
Crédito destacado 4% com utilização MVA's	<u>R\$ 2.292,64</u>
Sub Total 4%	R\$ 3.597,52
Demais casos com utilização PMC's -	R\$ 38.256,40
Demais casos com utilização MVA's -	<u>R\$ 36.658,76</u>
Total ICMS Antecipado Devido	= R\$ 78.512,68
(coluna O=N-G na planilha)	
Recolhimentos DAE's mensais (planilha) (-)	<u>R\$ 53.818,55</u>
ICMS antecipação a pagar	= R\$ 24.694,13
(coluna Q = O – P na planilha)	

Maio/2015:

Crédito destacado 4% com utilização PMC's	R\$ 2.063,56
Crédito destacado 4% com utilização MVA's	<u>R\$ 2.687,39</u>
Sub Total 4%	R\$ 4.750,95

Demais casos com utilização PMC's -	R\$ 45.051,29
Demais casos com utilização MVA's -	<u>R\$ 35.668,30</u>
Total ICMS Antecipado Devido	= R\$ 85.470,54
(coluna O=N-G na planilha)	
Recolhimentos DAE's mensais (planilha)	(-) <u>R\$ 56.607,40</u>
ICMS antecipação a pagar	= R\$ 28.863,14
(coluna Q = O – P na planilha)	

Junho/2015:

Crédito destacado 4% com utilização PMC's	R\$ 1.692,33
Crédito destacado 4% com utilização MVA's	<u>R\$ 2.242,90</u>
Sub Total 4%	R\$ 3.935,23
Demais casos com utilização PMC's -	R\$ 43.637,36
Demais casos com utilização MVA's -	<u>R\$ 37.560,85</u>
Total ICMS Antecipado Devido	= R\$ 85.133,44
(coluna O=N-G na planilha)	
Recolhimentos DAE's mensais (planilha)	(-) <u>R\$ 56.144,13</u>
ICMS antecipação a pagar	= R\$ 28.989,31
(coluna Q = O – P na planilha)	

Julho/2015:

Crédito destacado 4% com utilização PMC's	R\$ 1.455,24
Crédito destacado 4% com utilização MVA's	<u>R\$ 2.798,44</u>
Sub Total 4%	R\$ 4.253,68
Demais casos com utilização PMC's -	R\$ 42.088,13
Demais casos com utilização MVA's -	<u>R\$ 37.479,21</u>
Total ICMS Antecipado Devido	= R\$ 83.821,02
(coluna O=N-G na planilha)	
Recolhimentos DAE's mensais (planilha)	(-) <u>R\$ 60.100,30</u>
ICMS antecipação a pagar	= R\$ 23.720,72
(coluna Q = O – P na planilha)	

Agosto/2015:

Crédito permitido 3% com utilização MVA's	<u>R\$ 145,00</u>
Sub Total 3%	+ R\$ 145,00
Crédito destacado 4% com utilização PMC's	R\$ 1.734,51
Crédito destacado 4% com utilização MVA's	<u>R\$ 3.077,75</u>
Sub Total 4%	+ R\$ 4.812,26
Demais casos com utilização PMC's -	+ R\$ 41.961,58
Demais casos com utilização MVA's -	+ <u>R\$ 34.417,33</u>

Total ICMS Antecipado Devido = R\$ 81.336,17
(coluna O=N-G na planilha)

Recolhimentos DAE's mensais (planilha) (-) R\$ 59.848,31
ICMS antecipaçāo a pagar = R\$ 21.487,86
(coluna Q = O – P na planilha)

Setembro/2015:

Crédito destacado 4% com utilização PMC's R\$ 2.301,98
Crédito destacado 4% com utilização MVA's R\$ 1.945,25
Sub Total 4% R\$ 4.247,23
Demais casos com utilização PMC's - R\$ 45.774,66
Demais casos com utilização MVA's - R\$ 37.396,68
Total ICMS Antecipado Devido = R\$ 87.418,57
(coluna O=N-G na planilha)

Recolhimentos DAE's mensais (planilha) (-) R\$ 62.323,83
ICMS antecipaçāo a pagar = R\$ 25.094,74
(coluna Q = O – P na planilha)

Outubro/2015:

Crédito permitido 3% com utilização MVA's R\$ 597,80
Sub Total 3% + R\$ 597,80
Crédito destacado 4% com utilização PMC's R\$ 1.708,54
Crédito destacado 4% com utilização MVA's R\$ 2.277,13
Sub Total 4% + R\$ 3.985,67
Demais casos com utilização PMC's - + R\$ 43.147,21
Demais casos com utilização MVA's - + R\$ 35.995,65
Total ICMS Antecipado Devido = R\$ 83.726,33
(coluna O=N-G na planilha)

Recolhimentos DAE's mensais (planilha) (-) R\$ 61.013,66
ICMS antecipaçāo a pagar = R\$ 22.712,67
(coluna Q = O – P na planilha)

Novembro/2015:

Crédito permitido 3% com utilização MVA's R\$ 45,79
Sub Total 3% + R\$ 45,79
Crédito destacado 4% com utilização PMC's R\$ 1.751,25
Crédito destacado 4% com utilização MVA's R\$ 2.501,61
Sub Total 4% + R\$ 4.252,86
Demais casos com utilização PMC's - + R\$ 38.742,31
Demais casos com utilização MVA's - + R\$ 39.309,20

Total ICMS Antecipado Devido	=	R\$ 82.350,17
(coluna O=N-G na planilha)		
Recolhimentos DAE's mensais (planilha)	(-)	<u>R\$ 65.099,55</u>
ICMS antecipaçāo a pagar	=	R\$ 17.250,62
(coluna Q = O – P na planilha)		

Dezembro/2015:

Crédito permitido 3% com utilização MVA's	<u>R\$ 465,05</u>
Sub Total 3%	+ R\$ 465,05
Crédito destacado 4% com utilização PMC's	R\$ 1.272,39
Crédito destacado 4% com utilização MVA's	<u>R\$ 2.471,98</u>
Sub Total 4%	+ R\$ 3.744,37
Demais casos com utilização PMC's -	+ R\$ 37.532,65
Demais casos com utilização MVA's -	+ <u>R\$ 41.318,22</u>
Total ICMS Antecipado Devido	= R\$ 83.060,30
(coluna O=N-G na planilha)	
Recolhimentos DAE's mensais (planilha)	(-) <u>R\$ 64.757,75</u>
ICMS antecipaçāo a pagar	= R\$ 18.302,55
(coluna Q = O – P na planilha)	

Às fls. 314 a 326 foi anexa o PARECER PROFIS-NCA- RMP nº 39/2020 onde inicialmente foi efetuado um resumo dos argumentos defensivos e após transcrever as questões suscitadas no pedido de diligência informou que iniciaria a análise da última questão levantada pelo órgão consulente, por prejudicialidade em relação a todas demais, e assim se posicionou, conforme excertos do referido Parecer, que a seguir transcrevo:

(...)

“Como cediço, o cenário que precedeu e justificou a edição da Lei Complementar nº 160/2017 foi de intensa guerra fiscal, com praticamente todos os Estados e Distrito Federal concedendo benefícios fiscais e financeiros sem observância da exigência de prévia celebração de convênio interestadual para esta finalidade.

Nesse contexto, o Estado da Bahia editou o Decreto nº 14.213/2012, que, relativamente às operações de entrada de mercadorias, restringiu a utilização de créditos fiscais aos valores de ICMS efetivamente cobrados no Estado de origem, afastando, por conseguinte, os efeitos de benefícios fiscais não autorizados por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

Diversos lançamentos de ofício foram então efetuados para exigir o imposto correspondente à glosa dos créditos fiscais aproveitados pelos adquirentes em valores superiores aos admitidos no mencionado decreto estadual.

Tais lançamentos foram promovidos com base em instrumento normativo então válido e eficaz, que só veio a ser revogado por força da superveniente edição do Decreto nº 18.219/2018. Assim é que, em linha de princípio, a regra deve ser a aplicação do Decreto nº 14.213/2012 aos fatos ocorridos durante seu período de vigência

Não obstante, autorizados que foram pela Lei Complementar nº 160/2017, os Estados e o Distrito Federal tiveram por bem celebrar o Convênio ICMS nº 190/2017, conduto do qual acordaram conferir eficácia extraordinária a normas concessivas de benefícios fiscais que em sua origem,

deveriam ser tidas por inválidas, pela ausência de lastro convenial.

Tendo subscrito o mencionado convênio, o Estado da Bahia se vinculou a seus termos, comprometendo-se a conferir legitimidade a créditos fiscais decorrentes de operações para as quais tenham sido concedidos benefícios fiscais unilateralmente pelos Estados.

Nestas hipóteses, deverá ser afastada a aplicação do Decreto nº 14.213/2012, extinguindo-se os créditos tributários porventura constituídos, desde que atendidas as condicionantes estabelecidas no Convênio ICMS nº 190/2017.

A primeira destas condicionantes consiste na exigência de que o Estado de origem das mercadorias tenha: a) inserido, em relação publicada em seu respectivo Diário Oficial, o ato normativo concessivo do benefício fiscal que se pretende convalidar, e; b) efetuado o registro e o depósito, na Secretaria Executiva do CONFAZ, da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos mesmos benefícios fiscais.

De fato, tanto a Lei Complementar nº 160/2017, quanto o Convênio nº 190/2017, são expressos em determinar a revogação de todos os atos normativos que não tenham sido objeto de publicação, registro e depósito pela unidade federada concedente, hipótese em que legitimada estará a aplicação do Decreto nº 14.213/2002.

A segunda condicionante para aplicação das disposições conveniais está em sua cláusula oitava, parágrafo segundo, e reside em que o sujeito passivo interessado renuncie expressamente a quaisquer impugnações administrativas ou judiciais, responsabilizando-se pelas custas e demais despesas processuais, assim como que seu advogado, se tiver, renuncie à cobrança de eventuais honorários de sucumbência.

(...)

Assim, quanto aos lançamentos de ofício efetuados com fundamento no Decreto nº 14.213/2012, ainda pendentes de julgamento administrativo, pensamos deva o CONSEF adotar as seguintes providências de instrução:

- a) verificar se o Estado de origem das mercadorias promoveu a publicação, registro e depósito do ato regulador do benefício fiscal, com vistas à convalidação, e;
- b) intimar o contribuinte interessado para cumprir a exigência contida na cláusula oitava, parágrafo segundo, do Convênio ICMS nº 190/2017.

O referido Parecer foi acolhido inteiramente pela Procuradora Assistente, Dra. Paula Gonçalves Moris Matos, conforme despacho à fl. 328.

Em Pauta suplementar realizada em 24 de fevereiro de 2021, o então Relator que se encontrava nesta 4ª JJF decidiu, juntamente com os demais membros, pela conversão do processo em diligência à Infaz de origem, para que a diligência anteriormente determinada às fls. 299/302, fosse cumprida na sua íntegra, conforme determinado, devendo ser dada ciência ao autuado da 1ª e 2ª Informação Fiscal, fls. nºs 281 a 297, 314 a 322, e ao autuante e autuado cópia do Parecer PGE/PROFIS, fls. 314 a 322.

Ao ser cientificado o sujeito passivo se pronunciou às fls. 339 a 362. Faz uma síntese dos fatos principais anteriormente ocorridos e diz que no atendimento do pedido de diligência o autuante apresentou nova memória de cálculo com reformulação do crédito tributário, e no seu entender exige necessariamente a concessão do prazo de 30 (trinta) dias a fim de sejam examinados todos os cálculos e critérios materiais - base de cálculo e alíquotas – adotados pela fiscalização para reformulação das exigências.

Se reporta ao Parecer Fiscal, no sentido de que “(...) deverá ser afastada a aplicação do Decreto nº 14.213/2012, extinguindo-se os créditos tributários porventura constituídos, desde que atendidas as condicionantes estabelecidas no Convênio ICMS nº 190/2017.

Assim, entende que não há como ser mantido o auto de infração mesmo após a reformulação haja

vista as indevidas restrições ao aproveitamento de créditos promovida pelo Decreto Estadual nº 14.213/2012

No caso em tela, houve estorno de créditos em relação às mercadorias recebidas de estabelecimento atacadista (admitiu-se apenas 3% ao invés de 7%) e operações com medicamentos genéricos (admitiu-se apenas 4% ao invés de 7%), conforme itens 2.1 e 2.4 do Anexo Único do Decreto Estadual nº 14.213/2012.

Reitera os argumentos defensivos constantes na defesa inicial e finaliza solicitando seja deferido o prazo de 30 (trinta) dias a fim de que a ora Manifestante possa examinar todos os cálculos e critérios materiais - base de cálculo e alíquotas – adotados pela fiscalização para reformulação das exigências fiscais, haja vista a revisão da autuação, nos termos do art. 23, I, do Regimento Interno do Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF (Decreto nº 7.592/1999) c/c o art. 3º, incisos I e II, art. 7º, § 1º, art. 22, §§ 1º e 2º, 39, VII, art. 123, todos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629, de 09/07/1999;

À fl. 372 foi anexada manifestação emitida por auditor estranho ao feito, em virtude da aposentadoria do autuante, onde o mesmo afirma não haver fato novo a ser abordado, pois os argumentos apresentados já foram apreciados na Informação Fiscal e no Parecer da PGE/PROFIS.

O presente PAF foi redistribuído para esta Relator em razão do afastamento das atividades de julgamento do anterior relator.

VOTO

O presente lançamento trata de recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação tributária, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins do exercício da atividade econômica de farmácia, drogaria ou casa de produto natural.

Inicialmente, quanto às questões de constitucionalidade de lei ou de atos normativos, ressalto que os julgadores estão adstritos ao previsto na lei, assim, 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.

Em relação ao questionamento acerca da ilegitimidade da lista de preços fornecidos pela ABCFARMA, também não deve ser aceito uma vez que a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, que tem, entre suas principais funções, a regulação do mercado e o estabelecimento de critérios para a definição e ajuste de preços de medicamentos, determina que os estabelecimentos industriais, ou seja, os laboratórios, divulguem ao público os preços máximos sugeridos para comercialização dos medicamentos de uso humano que fabricam, sendo que estes o efetuam mediante a publicação em revistas especializadas, tais como ABCFARMA. Saliento que estas informações são de conhecimento público e notório, principalmente das empresas que comercializam medicamentos, não havendo razão para a pretensão de invalidação da base de cálculo, utilizada pela fiscalização.

No mérito, o sujeito passivo contesta a exigência fiscal, asseverando que parte dos valores autuados são decorrentes da limitação dos créditos fiscais relacionados às operações promovidas pelos remetentes/vendedores localizados no Estado de Minas Gerais, por conta da aplicação do decreto baiano nº 14.213/2012, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, que vedava a utilização dos referidos créditos de ICMS em operações interestaduais contempladas em benefícios fiscais não autorizados por Convênios ou Protocolos, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1976.

No caso concreto, foi admitido apenas os créditos de 3% e 4% ao invés de 7%, nas operações de aquisição originárias do Estado de Minas Gerais com (i) mercadorias remetidas de estabelecimento atacadista; e (ii) medicamentos da linha genérica, conforme item 2.1 e 2.4 do Anexo Único do Decreto nº 14.213/2012.

Sustentou o defendant, que a limitação dos créditos fiscais está baseada em mera presunção, pois não restou demonstrado pelo fisco baiano, que os remetentes das mercadorias foram favorecidos pelos benefícios vedados pelo Dec. nº 14.213/2012. Entende ser ônus processual do Fisco trazer ao PAF prova da efetiva utilização das benesses fiscais pelo remetente/vendedores, o que não teria ocorrido no caso sob exame.

Afirmou ainda, que, no tocante as operações interestaduais praticadas por atacadistas mineiros, os mesmos não são beneficiários do favor fiscal em questão, na medida em que este somente se aplica aos contribuintes signatários de Protocolo firmado com o estado de Minas Gerais, mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de tributação, e que as remessas efetuadas pelos Centros de Distribuição da empresa Irmãos Mattar & Cia Ltda, inscritas no CNPJ sob os nºs 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93, localizados no território mineiro, não são signatárias do aludido protocolo, portanto, não são detentoras do regime especial a que faz alusão a norma, portanto, não foram agraciadas pelo incentivo fiscal em questão.

Relativamente às operações com medicamentos genéricos argumentou que o benefício fiscal previsto na legislação interna de Minas Gerais é aplicável exclusivamente às operações promovidas por estabelecimentos industriais. Entretanto, as operações autuadas têm origem nos seus Centros de Distribuição, localizados no território mineiro, que não se dedicam a atividade industrial.

Na Informação Fiscal 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. Asseverou 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, do diretor de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização da SEFAZ-MG, assinada digitalmente (docs. 96 e 296) e Declaração de Apuração do ICMS - DAPI (docs. fls. 99/269).

Em relação às aquisições de medicamentos genéricos reconhece serem oriundos dos Centros de Distribuição da autuada, portanto, indevida a exigência, pois, de fato o incentivo é aplicado apenas em relação às saídas praticadas por estabelecimento industriais, conforme estabelecido do art. 75, XXII do RICMS/MG (Decreto Estadual nº 43.080/2002), razão pela qual ditas operações também devem ser excluídas da autuação.

Elaborou novas planilhas, inseridas no CD de fl.297, reduzindo o débito de R\$ 392.992,71 para a cifra de R\$ 242.387,87, com o qual concordo, ressaltando que em relação às operações mantidas pela fiscalização, remetidas por empresas atacadistas estabelecidos em Minas Gerais, com crédito admitido de 3% e 4% o sujeito passivo não atendeu o quanto exigido no § 2º, inciso II da Cláusula Oitava, do Convênio ICMS nº 190/2017, ou seja, não trouxe aos autos petição de desistência de impugnação, defesa e recursos eventualmente apresentados, conforme posicionamento externado pela PGE/PROFIS, no seu opinativo constante dos autos, às fls.314 a 326, o qual o autuado teve conhecimento, através de diligência requerida por este órgão julgador.

A defendant contestou ainda a exigência fiscal, no que diz respeito ao item “medicamentos” asseverando que violam a regra matriz de incidência do ICMS/ST, pois foi utilizada base de cálculo não prevista nos parágrafos 2º e 3º do art. 8º, da LC nº 87/96, a saber Tabela de PMCs (Preços Máximos de Venda a Consumidor), editada pela ABCFARMA, que no seu entender trata-se de mera associação privada de comerciantes, o que caracteriza insanável violação ao princípio da tipicidade tributária.

Sustentou que a autuação utilizou a tabela da ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico) para a apuração dos preços máximos de venda ao consumidor (PMCs), na formação da base de cálculo do ICMS_ST, 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 decisões judiciais sobre essa temática e a Súmula 431 do STJ.

Entendo correto o procedimento fiscal, uma vez que de acordo com o Convênio ICMS 76/94, nas aquisições interestaduais de medicamentos, a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é o valor correspondente ao preço constante da tabela sugerido pelo órgão competente para venda ao consumidor, e na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial (ABCFARMA - situação em comento). Tal previsão também encontra-se disposta no § 3º, do art. 23, da Lei 7.014/96, e o inciso III, do § 10, do art. 289, do RICMS-BA/12, transcritos a seguir:

Lei nº 7.014/96

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

[...]

§ 3º Nas situações previstas em regulamento, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador.”

RICMS-BA/2012:

“Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.

[...]

§ 10. A base de cálculo da substituição tributária nas operações com as mercadorias a seguir indicadas será, quando houver, o preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador.

[...]

III - medicamentos;”

Além dos dispositivos retro transcritos, a redação relativa aos “produtos farmacêuticos e medicamentos” constante no item 32, do Anexo 1 do RICMS-BA/12, vigente à época da autuação, também não deixam dúvidas quanto à utilização do PMC na apuração da base tributável, conforme se depreende da transcrição a seguir:

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

Portanto, considero correto o procedimento fiscal em análise, ressaltando que os valores, utilizados na autuação foram obtidos da publicação da ABCFARMA, cuja legitimidade já foi objeto de pronunciamento no exame das preliminares de mérito.

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, conforme decisões 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; 0294-12/17 e 0290-11/17.

Quanto as decisões judiciais trazidas 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 a insurgência do sujeito passivo em relação às operações de remessas de preservativos em transferência interestadual da mesma pessoa jurídica, por, inexistência do fato gerador do ICMS, com fundamento na SÚMULA 166 do Superior Tribunal de Justiça, observo que acerca desta questão a Procuradoria Fiscal do Estado através do Incidente de Uniformização nº PGE2016.169506-0, firmou entendimento que: “*Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*”, com a seguinte ressalva:

“Este entendimento não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, tendo em vista que a Súmula 166 do STJ e a decisão lançada no REsp 1.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, § 4º, da LC 87/96. De fato, a definição do tratamento tributário a ser conferido a tais operações demanda seja necessariamente analisado o impacto financeiro suportado pelos Estados de origem e de destino, em decorrência do regime de compensação de créditos e débitos do imposto. Ademais, o próprio STJ reabriu a discussão a respeito do tema, no julgamento do REsp nº 1.109.298-RS, que discute, especificamente, a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, com foco no art. 13, § 4º, da LC 87/96. Tem-se aí, portanto, valioso indicativo de que não se deve ter por definitivamente assentada a questão, enquanto não enfrentada sob a ótica da repartição das receitas tributárias entre os Estados federados”.

Ainda sobre o tema, informo que a PGE/Profis, através do Parecer nº PGE 20221122021 - emitido em 10 de abril de 2022 já se manifestou em outros autos de infração de natureza semelhante a que ora se analisa, a exemplo do processo de nº 278904.0008/19-0, em que foi solicitada a interpretação em relação a não incidência do ICMS, em deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa em face de julgamento pelo STF de recurso repetitivo, quando se posicionou no sentido de que: *“Assim sendo, diante do acórdão da ADC 49, restou definido que não há incidência do ICMS a título de diferencial de alíquota na transferência de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa, sendo que os efeitos da decisão terão eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito.”*

Portanto, acompanho o entendimento da PGE/Profis no citado Parecer e concluo que a fiscalização observou integralmente o que determina a legislação do Estado da Bahia, no sentido de que as operações de transferências interestaduais, 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, não cabendo a este órgão julgador se pronunciar em relação a alegada inconstitucionalidade dos referidos dispositivos legais, em obediência ao disposto no art. 167, I, do RPAF/BA.

Por oportuno observo existir previsão no ordenamento jurídico de isenção do ICMS sobre as operações com “preservativos”, porém, 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, cuja redação assim se apresenta:

“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).”

No caso presente observo que a fiscalização elaborou demonstrativo, fls. 13 a 21, relacionando cupons fiscais emitidos pelo defendant, no período fiscalizado, comprovando que não foi promovido qualquer abatimento no preço cobrado do consumidor, da parcela equivalente ao valor do imposto, não fazendo jus, portanto, a isenção estabelecida na legislação supra.

Quanto a arguição defensiva de que a Fiscalização deixou de observar as regras previstas no Convênio nº ICMS 34/06, que estabelece redução da base de cálculo em 9,04%, 9,34% e 9,90%, nas operações interestaduais realizadas com medicamentos indicados no artigo 1º da Lei nº 10.147/00, comungo com o entendimento do autuante, pois no valor do PMC já estão considerados os índices das listas positiva, negativa e neutra, no âmbito da respectiva alíquota e a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Portanto, para os casos onde existam PMC a única redução da base de cálculo aplicável é a de 10%, conforme procedeu a fiscalização, em atendimento ao previsto no art. 268, VIII do RICMS BA/2012 e § 5º da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94, como a seguir transcreto:

RICMS-BA/2012:

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

VIII - das operações com os produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificadas no item 32 do Anexo 1 deste regulamento, relativamente à base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, em consonância com o Convênio ICMS 76/94;”

Convênio ICMS 76/94:

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

Quanto à alegação defensiva de que a penalidade aplicada, no percentual de 60% do valor do imposto, afronta os princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco, vejo que ela atende ao quanto previsto na Lei nº 7.014/96, incisos II, alínea “d” e está adequada a infração imputada, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA.

No que se refere ao pedido de redução da multa aplicada de 60%, saliento que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para tal apreciação.

Ante ao exposto acolho os valores apurados na revisão efetuada pelo autuante na informação fiscal anexada às fls. 282 a 295 e conluso pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 242.387,86.

Ocorrência	Vencimento	Vlr. Original	Vlr. Julgado
28/02/2015	25/03/2015	24.301,35	12.525,79
31/03/2015	25/04/2015	30.906,35	18.746,33
30/04/2015	25/05/2015	37.635,07	24.694,13
31/05/2015	25/06/2015	42.485,09	28.863,14
30/06/2015	25/07/2015	43.110,34	28.989,31
31/07/2015	25/08/2015	37.826,23	23.720,72
31/08/2015	25/09/2015	35.126,80	21.487,86
30/09/2015	25/10/2015	39.731,51	25.094,74
31/10/2015	25/11/2015	36.903,44	22.712,67
30/11/2015	25/12/2015	32.075,99	17.250,62
31/12/2015	25/01/2016	32.890,54	18.302,55
Totais		392.992,71	242.387,86

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269133.0011/17-3, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 242.387,86**, 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 Virtual das Sessões CONSEF, 28 de novembro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR