

A. I. N° - 03642397/00
AUTUADO - SOCIEDADE FARMACÊUTICA HENFER LTDA.
AUTUANTES - NIWTON DE BARROS MACEDO e EJANAILTON BERNARDO DE H. BRAGA
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO
INTERNETE - 05.09.02

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0295-01/02

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS FARMACÊUTICOS DE USO HUMANO. IMPOSTO RETIDO A MENOS POR SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. NÃO ADOÇÃO DOS PREÇOS MÁXIMOS DE VENDA A CONSUMIDOR COMO BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO RETIDO. A base de cálculo para efeito da substituição tributária nas vendas de produtos farmacêuticos por estabelecimentos industriais (laboratórios) para contribuintes estabelecidos no Estado da Bahia é a definida na cláusula segunda do Convênio nº 76/94, com suas reformulações. Infração comprovada. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Imputação não elidida. Auto de Infração PROCEDENTE. Vencido o voto do relator em relação ao item 1. Decisão não unânime. Quanto ao item 2. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Auto de Infração em lide, lavrado em 12/12/2000, apura os seguintes fatos:

1. Retenção de ICMS efetuada a menos, na condição de substituto tributário, por empresa estabelecida no Estado do Rio de Janeiro, nas vendas de medicamentos destinados a contribuintes localizados na Bahia, em virtude de erro na determinação da base de cálculo, por não adotar os preços máximos de venda a consumidor sugeridos ao público pelo fabricante e publicados na revista *ABCFARMA*. Imposto exigido: R\$ 230.168,12. Multa: 60%.
2. Falta de recolhimento de ICMS retido, na condição de substituto tributário. R\$ 5.291,56. Multa: 150%.

O contribuinte inicia sua defesa apontando, como preliminar, um erro de direito, pelo fato de no Auto de Infração ser dito que teria havido infração a dispositivos do Convênio ICMS 76/94, com multas estipuladas nas Leis nº 4.825/89 e 7.014/96. Diz que o Auto de Infração comprehende os anos de 1995 a 1999, sendo parte dos fatos regulada pelo Convênio ICMS 76/94 e outra parte pelo 79/96. Alega ser patente o erro de direito, pois não se pode aplicar um ato jurídico revogado por outro editado posteriormente. Frisa que o fisco lavrou o Auto de Infração aplicando unicamente o convênio do ano de 1994, aplicando multas relativas a 1995, 1996, 1997, 1998 e 1999. Isso constituiria a seu ver um erro de direito absurdo, gerador de nulidade do procedimento.

Outro erro consistiria na aplicação da Lei nº 7.014/96 a matéria anterior à sua vigência. Até a entrada em vigor do Convênio ICMS 79/96 não haveria fundamento para apuração das diferenças e dos recolhimentos levantados pelo fisco, o qual está tomando por base os preços máximos de venda ao consumidor sugeridos em tabelas, preços esse que considera questionáveis.

Reporta-se em seguida ao texto dos citados convênios, quanto à utilização de uma tabela única, sem se atentar para a época da tabela e as divergências entre elas, como pretende fazer prova pelas que anexa à defesa, pretendendo demonstrar que existem valores excessivos para justificar as importâncias alcançadas em uma sucessão de erros. Chama a atenção para as tabelas anexadas à petição, para demonstrar que os preços são sempre menores que os considerados pela fiscalização. Dá três exemplos dessas diferenças, relativamente a Dipirona, Complexo B e Tetraciclina.

Fundamenta o pedido de nulidade no art. 18 do RPAF, segundo o qual é nulo o lançamento que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Quanto aos fatos, comenta que no passado os preços de medicamentos eram rigidamente controlados, sendo as farmácias e drogarias obrigadas a praticar preços fixados pelo poder público. Mas, atualmente, a comercialização de medicamentos é feita com total liberdade em relação à concessão de descontos. Desse modo, as tabelas de preços passaram a servir, apenas, como limites de valor, não havendo qualquer vedação à comercialização de medicamentos por preços inferiores aos constantes nas aludidas tabelas. Observa que a prática de descontos é coisa comum no comércio, e no caso de medicamentos constitui uma exigência mercadológica, tendo em vista a acirrada disputa entre os laboratórios. Os descontos variam a depender da quantidade vendida.

Destaca que o valor da base de cálculo levantada neste Auto de Infração, relativa a um único dia do mês de janeiro de 1998 – o dia 31 – é quase 75% maior que o faturamento da empresa em todo aquele mês.

Juntou elementos, pretendendo demonstrar que nos exercícios de 1996, 1997 e 1998 os valores levantados pela fiscalização superam a receita da empresa.

Protesta que os laboratórios do Rio de Janeiro têm sido vítimas da sanha de uma fiscalização tendenciosa e até mal intencionada, aplicando índices e valores para tributação totalmente divorciada da verdade dos números. Reclama que neste caso a autuação é incompatível com as próprias normas citadas no enquadramento legal.

Pede a nulidade do procedimento.

Um dos autuantes prestou informação dizendo que o Convênio ICMS 76/94 não foi revogado. O que houve foi que alguns signatários (São Paulo, Ceará, Goiás e Distrito Federal) denunciaram o convênio.

O informante assegura que a base de cálculo foi feita de acordo com os preços máximos de venda ao público sugeridos pelo estabelecimento industrial.

O processo foi remetido em diligência para que os autuantes anexassem aos autos cópia da publicação da revista ABCFARMA onde constam os preços em que se baseou a autuação.

As cópias foram anexadas.

Dada ciência ao sujeito passivo, este não se manifestou.

VOTO VENCIDO EM RELAÇÃO AO ITEM 1

A defesa argüiu como preliminar a existência de erro de direito, pelo fato de no Auto de Infração ser indicado convênio já revogado. O convênio em questão na verdade não foi revogado, mas sim modificado por outros. Além disso, é preciso ter presente que convênio constitui apenas um ato entre as partes – os Estados – não vinculando, portanto, os particulares. O que importa é a fundamentação dos fatos na lei, se for o caso. Os fatos em discussão situam-se nos exercícios de

1995 a 1999. As leis que regem o ICMS na Bahia nesse período são a Lei nº 4.825/89 e a Lei nº 7.014/96. Rejeito as preliminares suscitadas. Passo ao exame do mérito.

No 1º item do Auto de Infração, está sendo apurado ICMS que teria sido retido a menos nas vendas de medicamentos para contribuintes situados na Bahia, em virtude de não terem sido adotados pelo sujeito passivo os preços máximos de venda ao consumidor. Segundo o Auto de Infração, a empresa não utilizou os preços máximos de venda a consumidor sugeridos ao público pelo fabricante, publicados através da revista *ABCFARMA*.

A publicação de preços de medicamentos (pelos varejistas, fixe-se bem) constitui exigência de uma antiga Portaria do Ministério da Fazenda, a Portaria nº 37/92. Na época em que ela foi editada, havia uma preocupação do governo federal com os preços das mercadorias e serviços para efeitos de controle do desenfreado processo inflacionário então existente. Para se compreender o significado da aludida portaria, é imprescindível abordar, antes, a Portaria nº 463/91 do Ministério da Fazenda, cujo art. 3º estabelecia que para os estabelecimentos fabricantes de medicamentos os preços seriam *controlados, monitorados* ou *liberados*. Já no art. 4º ela previa que para os estabelecimentos atacadistas e varejistas os preços seriam *tabelados*, sujeitos à *limitação da margem de comercialização* ou *liberados*. A Portaria nº 37/92, em seu art. 2º, ao classificar no inciso III do art. 3º e no inciso II do art. 4º da Portaria nº 463/91 os produtos farmacêuticos da linha humana, tornou os preços dos aludidos produtos *liberados* nas operações efetuadas pelos estabelecimentos fabricantes, mas ficando sujeitos à *limitação da margem de comercialização* nas operações de atacado e varejo, sendo que, nas vendas ao consumidor, o preço máximo, único em todo o território nacional, deveria ser obtido dividindo-se por 0,7 o preço de fábrica.

Feitas essas observações, e considerando que se trata de atos normativos federais, cumpre então assinalar em que ponto essas portarias interessam no caso presente, haja vista que, por questão de *competência legislativa*, para se determinar a *base de cálculo* do ICMS, os critérios a serem atendidos são os fixados pela legislação tributária estadual.

A substituição tributária nas operações interestaduais com produtos farmacêuticos foi prevista originalmente no Protocolo ICM 14/85. Entretanto, na Bahia, aqueles produtos somente vieram a ser incluídos no regime de substituição tributária, nas operações internas, em 1994. Isso foi feito através do Decreto nº 2.585, de 09/11/93 (Alteração nº 50 do RICMS/89), surtindo efeitos a partir de 01/01/94. Tendo em vista que o Convênio ICMS 76/94 revogou o Protocolo ICM 14/85, passarei a centrar a atenção apenas no aludido Convênio e suas alterações posteriores.

O fato em discussão no 1º item deste procedimento – retenção de ICMS efetuada a menos – foi capitulado na cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94. O levantamento comprehende o período de janeiro de 1995 a dezembro de 1999. Faço menção aos exercícios objeto da autuação tendo em vista que o convênio em apreço sofreu alterações de texto, sendo necessária atenção especial visando à correta aplicação da legislação no tempo, se for o caso.

O *caput* da cláusula segunda do aludido convênio tinha originariamente a seguinte redação:

“Cláusula segunda. A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço constante de tabela estabelecida pelo órgão competente para venda a consumidor.”

Essa redação foi em sua essência mantida pelo Convênio ICMS 4/95.

Posteriormente, foi editado o Convênio ICMS 79/96, surtindo efeitos a partir de 11/10/96, que troucou a palavra “estabelecida” por “sugerido” e acrescentou à supramencionada cláusula a seguinte expressão:

“... e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial”.

Medicamentos já tiveram preços tabelados, “congelados”, monitorados, controlados, acompanhados, liberados, e por aí vai. Por fim, de acordo com o inciso II do art. 4º da Portaria nº 463/91, do Ministério da Fazenda, os *preços de varejo* passaram a ser sujeitos à *limitação da margem de comercialização*. Isso, porém, não é *tabelamento*.

Observo que os preços de medicamentos por atacado são *livres*. Já no varejo, a margem de lucro (que a portaria chama de margem de comercialização) é de 42,85% sobre o preço de fábrica. Ao ser feita a venda pelo fabricante, adiciona-se ao preço de fábrica a margem de lucro, chegando-se assim ao preço de varejo.

Existem dois *critérios* para se determinar a margem de lucro para a venda a varejo. Em ambos, o resultado é idêntico. O primeiro critério é o óbvio, já descrito: adiciona-se ao preço de fábrica a margem de lucro de 42,85%. O segundo critério consiste em dividir-se o preço de fábrica por 0,7. Dá no mesmo (a diferença porventura existente fica na casa dos centavos).

Segundo o fisco, as operações objeto desta autuação estão subordinadas às disposições do Convênio ICMS 76/94. Os preços considerados na autuação foram obtidos na tabela da *ABCFARMA*. A fiscalização considera que os preços publicados naquela revista são “sugeridos” pelo autuado.

Várias revistas publicam preços de medicamentos. Há uma revista que é publicada pelos atacadistas (*ABA FARMA*), há outra do setor varejista (*ABCFARMA*), além de outras (*Kairos*, *Guia da Farmácia*, etc.).

Não está provado que exista preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo autuado. Não há prova, nos autos, de que as listagens adotadas pelo fisco sejam “sugeridas” pelo autuado. Não há nos autos nenhum ato que prove essa “sugestão”. Trata-se de uma publicação de interesse do setor farmacêutico, não oficial, que contém artigos sobre terapêutica, notícias, curiosidades, crônicas, publicidade e, claro, listagens de preços. A revista publica preços de medicamentos e outras matérias de interesse das pessoas do ramo porque desse modo ela – a revista – consegue vender mais exemplares e angariar mais assinantes. Afinal de contas, para atender ao disposto no art. 4º da Portaria nº 37/92 da Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda, cada farmácia teria de elaborar suas listas de preços para mantê-las à disposição do consumidor e da fiscalização federal, sendo que os donos de farmácias não precisam se dar esse trabalho porque alguém se encarrega de elaborar as referidas listas, entregando-as já prontas. Mas daí dizer que esses preços são “sugeridos” pelo fabricante vai uma grande distância. Interpretar legislação fiscal dessa forma fere os princípios da segurança jurídica, da tipicidade e da estrita legalidade tributária. A legislação tributária (como a penal) não comporta interpretação extensiva ou analógica. Ao definir a *base de cálculo*, em atenção ao princípio da tipicidade cerrada, a norma deve estabelecer *de forma inequívoca* qual o critério a ser seguido na sua determinação. Esse princípio tem vinculação aos princípios da estrita legalidade, da não-surpresa e da certeza do direito.

Os preços de medicamentos são publicados por diversas revistas. Há revistas publicadas pelo setor de atacado, outras pelo setor de varejo. Uma delas é a *ABCFARMA*, que serviu de fonte para o levantamento de que cuidam estes autos. Entretanto, nem a portaria ministerial nem o convênio se referem à “publicação” daqueles preços em revistas, jornais ou em qualquer outro veículo da mídia. O que o art. 3º da Portaria nº 37/92 prevê é que, *nas unidades de comércio varejista*, os produtos deverão estar *etiquetados*. Já o art. 4º prevê que as aludidas unidades de comércio varejista *mantenham* à disposição dos consumidores e para verificação por parte da fiscalização (federal) as listas de preços máximos ao consumidor. Observe-se que a portaria não diz *quem* deva

elaborar as listas. Diz apenas que elas *devem ser mantidas* à disposição dos consumidores e da fiscalização. Por conseguinte, não está previsto que os fabricantes sejam obrigados a publicar seus preços onde quer que seja. O que é previsto é que os estabelecimentos varejistas *mantenham* listas dos preços máximos, não importa por quem as mesmas sejam elaboradas.

Base de cálculo é matéria de reserva legal, isto é, só pode ser estabelecida por lei. O convênio é um ato em que os Estados, visando a uniformizar em todo o País as normas da substituição tributária nas operações interestaduais, atendendo à regra do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, se comprometem a elaborar suas leis internas em consonância com os parâmetros traçados no acordo interestadual. O convênio é portanto um *ato preparatório*, com base no qual são elaboradas as leis estaduais. Quando o sujeito passivo deixa de atender às regras da substituição tributária, não infringe as normas do convênio, mas da lei estadual. Isso é absolutamente válido inclusive nas operações interestaduais. O sujeito passivo jamais infringe a norma de um convênio de ICMS, pois ele, sujeito passivo, não é “parte” do convênio, não subscreveu o convênio. Quem infringe o convênio é aquele Estado que, tendo-o subscrito, venha a se comportar de modo diverso daquilo que por ele foi pactuado com as demais unidades federativas.

Na legislação baiana, a base de cálculo da substituição tributária está disciplinada no art. 41 da Lei nº 4.825/89 e seus anexos I e II e no art. 23 da Lei nº 7.014/96. Como em essência o teor dos dispositivos é idêntico, transcreverei apenas o art. 23 da Lei nº 7.014/96:

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

.....
II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;
 - b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
 - c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.
-

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

§ 3º. Na falta do preço estabelecido pelo órgão competente a que se refere o parágrafo anterior, a base de cálculo, para fins de substituição tributária, poderá ser o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador, se houver, desde que, comprovadamente, seja o preço de venda utilizado pelo contribuinte substituído.

.....”

Note-se que a lei “copia” o que foi pactuado entre a Bahia e os demais Estados. Toda a fundamentação deve recair sobre a própria lei – *princípio da legalidade*.

A substituição tributária é um instituto polêmico por natureza. Mais polêmico ainda se torna quando se pretende cobrar “diferenças” de imposto presumivelmente retido a menos com base em interpretações extensivas da legislação, com base em analogia.

A empresa que figura nestes autos como autuada é um laboratório farmacêutico sediado no Estado do Rio de Janeiro. Demonstra ter pleno conhecimento das regras da substituição tributária. Pretendendo efetuar vendas para a Bahia, providenciou sua inscrição no cadastro de contribuintes deste Estado, na condição de substituto tributário, conforme prevê a legislação. Ao inscrever-se aqui, o sujeito passivo aderiu ao tratamento fiscal disciplinado nas normas que regem a substituição tributária neste Estado. Está claro que reconhece sua condição de responsável por substituição, tanto assim que vem retendo e recolhendo o imposto devido à Bahia, tomando por referência suas listas de preços, adotando como margem de valor adicionado os percentuais pactuados inicialmente no Convênio ICMS 76/94 e estipulados na lei baiana. Somente não concorda com a adoção de base de cálculo nos termos exigidos na ação fiscal.

Os preços de medicamentos não são tabelados pelo governo. E não estou convencido de que eles sejam “sugeridos” pelo fabricante.

Sendo assim, é indevida a exigência da retenção do imposto na forma estipulada no 1º item deste Auto de Infração, pois os fatos reais não se subsumem à previsão hipoteticamente formulada na legislação. Em consonância com o ponto de vista que tenho sustentado noutros casos, entendo que os preços que as mencionadas revistas publicam, por conta ninguém sabe de quem, não são preços “sugeridos” pelos laboratórios, haja vista que não existe nenhum ato que indique, de forma inequívoca, que os referidos preços foram sugeridos pelo fabricante. Para que se considerassem aqueles preços como sendo sugeridos pelos laboratórios, seria necessário que ou a lei o declarasse ou que houvesse algum ato do laboratório declarando que aqueles são os preços por ele sugeridos para as vendas a consumidor. Os preços que as revistas publicam podem até ser fornecidos pelos laboratórios, como podem também resultar de pesquisas de mercado. Não importa. Mesmo que sejam fornecidos pelos laboratórios, isso não está provado.

De acordo com o § 3º do art. 23 da Lei nº 7.014/96, acima transrito, na falta do preço estabelecido pelo órgão competente, a base de cálculo da substituição tributária é o preço final a consumidor fixado ou o preço sugerido pelo fabricante ou importador, *se houver*, e desde que, *comprovadamente*, seja o preço de venda utilizado pelos contribuintes substituídos (farmácias, drogarias, etc.). Não consta nos autos que no caso em discussão sejam preenchidos esses *dois requisitos*.

Com efeito, as expressões “*se houver*” e “*comprovadamente*” indicam que a lei prevê dois requisitos neste caso: que o preço seja *sugerido* pelo fabricante (*se houver*) e que o preço sugerido seja, *comprovadamente*, aquele que o contribuinte substituído pratica.

Não há prova, nos autos, de que os preços adotados pela fiscalização no cálculo da diferença em exame sejam sugeridos pelo fabricante para as vendas no varejo – primeiro requisito fixado pela lei. Como também não foi comprovado que os preços em questão sejam os adotados pelas farmácias e drogarias – segundo requisito.

A cobrança de imposto é feita com base em princípios rígidos, como o princípio da tipicidade cerrada, que, juntamente com o princípio da estrita legalidade e outros preceitos denominados *princípios retores da tributação*, compõem um princípio mais amplo – o princípio da segurança jurídica ou princípio da certeza do direito.

Não se cobra imposto com base em analogia ou em interpretação extensiva da norma. Não pode o intérprete “deduzir” que, se uma revista publica preços de venda a consumidor, é porque, certamente, eles foram “sugeridos” como tais pelo respectivo fabricante.

Considero que deva ser mantida apenas a exigência fiscal contida no 2º item do Auto de Infração, no valor de R\$ 5.291,56.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR EM RELAÇÃO AO ITEM 1.

A base de cálculo para efeito da substituição tributária nas vendas de produtos farmacêuticos nas vendas de estabelecimentos industriais (laboratórios) para contribuintes estabelecidos no Estado da Bahia é a definida na cláusula segunda do Convênio nº 76/94: “A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço constante de tabela estabelecido pelo órgão competente para venda a consumidor.” (efeitos: 01/10/94) (grifo nosso).

Com a celebração do Convênio 04/95, a redação da Cláusula Segunda foi aperfeiçoada para: “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. (efeitos: 01.05.95).

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o caput; a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do Imposto sobre Produtos, 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, do percentual de: Origem: Sul e Sudeste. Destino: Norte e Nordeste: MVA de 60,07%.

§ 4º 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).

Com a celebração do Convênio 79/96, a redação da Cláusula Segunda manteve a mesma redação do Convênio 04/95, tendo acrescentado o parágrafo 6º com a seguinte redação:

§ 6º O estabelecimento industrial remeterá listas atualizadas dos preços referidos no caput podendo ser emitida por meio magnético, ao órgão fazendário responsável pela substituição tributária de cada unidade da Federação onde tiver obtido inscrição como substituto tributário. (efeitos 11/10/96)”

Logo, o imposto exigido compreende o período de janeiro/95 a abril/99, sendo que de 01/01/95 a 30/04/95, de acordo com a cláusula segunda do Convênio 76/94, a base de cálculo era o “preço constante de tabela estabelecido pelo órgão competente”, e a partir de 01/05/95 com base no Convênio 04/95 passou a ter duas alternativas, a primeira o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo órgão competente para venda a consumidor, e a segunda, com base no parágrafo 1º do da Cláusula segunda do mesmo, inexistindo o valor de preço máximo de venda a consumidor; a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do IPI, frete e despesas, agregando o MVA de 60,07%, devendo deduzir 10º conforme parágrafo 4%.

Na defesa apresentada, o autuado afirma que o autuante aplicou no período de 1996 a 1999 (fl. 401) convênios 76/94 e 79/96 e que não se pode aplicar convênio revogado por outro, não tendo questionado os preços publicada pela ABCFARMA, em relação a produtos por ela fabricados e sim aos preços de produtos de outros fabricantes constantes das fls. 421 a 423, que não se referem a produtos da HENFER. Da leitura dos convênios 76/94, 04/95 e 79/96 pode-se depreender que nenhum deles revoga o anterior, pelo contrário, só aperfeiçoa, sem ferir em nenhum momento a aplicação ao período fiscalizado. Na clausula segunda do primeiro convênio (79/94) estabelecia que a base de cálculo era o preço constante da tabela estabelecido pelo órgão competente para venda a consumidor. Com o convênio 04/95, a redação foi aperfeiçoada, acrescentando que inexistindo o valor do caput, a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido de IPI, fretes e despesas, e por fim a MVA de 60,07%. Logo constata-se que é mantido como base o preço da tabela do órgão competente e só em caso da inexistência deste valor, será tomado como base o preço sugerido pelo fabricante, acrescido das despesas e MVA. Por fim o convênio 79/96 acrescentou apenas o § 6º em que o laboratório, deveria remeter lista atualizada de preços referidos no caput, para o órgão fazendário onde fosse inscrito como substituto tributário.

No presente processo, o autuante tomou como base a tabela ABCFARMA (fl. 455 a 475) em que, tomando como exemplo na fls. 148, o autuado emitiu a nota fiscal nº 670 de 18/12/96 em que ofereceu como base de cálculo para substituição tributária o produto Realvit Henfer com 30 drágeas a R\$ 2,92 e com 50 drágeas a R\$ 5,24, no entanto na tabela Abcfarma à fl. 460, referente ao mês de dez/96, o mesmo produto do Laboratório Henfer foi fornecido como preço do fabricante o valor de R\$ 9,39 para o vidro com 30 drágeas; R\$ 16,76 para o produto com 50 drágeas, e o preço máximo de vendas de R\$ 13,41 e 23,94. Constata-se que todos os demais produtos da marca Henfer, os quais o autuante grifou às fls. 456 a 461 apresenta preço do fabricante ou preço máximo de venda bem superior ao grafado nas notas fiscais de vendas constantes do processo.

Conclui-se, que a base para efeito cálculo da substituição tributária nas vendas de produtos farmacêuticos a contribuintes situados no Estado da Bahia, é matéria regulada pelo Cláusula segunda do Convênio 76/94 e suas reformulações através dos Convênio 04/95 e o parágrafo 6º acrescido pelo Convênio 79/96. A regra geral é que a base de cálculo para fins de substituição tributária é o 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 sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

Inexistindo o valor constante da tabela do órgão competente (Abcfarma), o parágrafo primeiro da Cláusula segunda inserido pelo Convênio 04/95, estipulou que a base de cálculo será obtida tomando como base o preço praticado pelo remetente, incluindo frete, IPI e outras despesas, acrescido da MVA de 61,07%, nas remessas do Sudeste para o Nordeste. No presente caso, os produtos com a marca Henfer, constam na tabela da ABCFARMA, e portanto não se aplica este instituto, uma vez que existe o preço de tabela.

O parágrafo 6º da Cláusula segunda, acrescentado pelo Convênio 79/96, formalizou a obrigação de que o estabelecimento industrial tem que mandar listas atualizadas dos preços de vendas do estabelecimento e o preço máximo de venda ao consumidor sugerido pelo fabricante, com a finalidade de facilitar ao fisco a verificação se o cálculo e lançamento do imposto substituto está sendo feito com base naqueles preços. O autuado alegou revogação de um convênio pelo outro, de fato, um convênio acrescentou uma regra alternativa, e o outro formalizou uma obrigação acessória, não há do que se falar em revogação, portanto resta provado nos autos que o contribuinte informou a ABCFARMA um preço máximo de venda ao consumidor, que constitui a base de

cálculo do imposto substituto e calculou o imposto com base num valor bem menor grafado na nota fiscal, infringindo as regras do Convênio.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA DO ITEM 1, tornando o Auto de Infração totalmente PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, em relação ao item 1 e por unanimidade, quanto ao item 2, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 03642397/00, lavrado contra **SOCIEDADE FARMACÊUTICA HENFER LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 235.459,68 atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60% sobre R\$ 230.168,12, prevista no art. 61, III, “b” da Lei nº 4.825/89, e 42, II, “e” e de 150% sobre R\$ 5.291,56, prevista no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2002.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR/VOTO VENCIDO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR/VOTO VENCEDOR