

A. I. N° - 269369.0934/14-8  
AUTUADO - IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO FISCHBORN  
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
INTERNET - 25.08.2015

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0153-04/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Ficou comprovado o cometimento da infração, de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante, apurando que houve recolhimento a menos do imposto. Afastadas as alegações de ilegalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 10/12/14, exige ICMS no valor de R\$35.722,83, acrescido de multa de 60%, sob a acusação de “*recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior relacionadas nos anexos 69 e 88.*”

O autuado apresentou defesa (fls. 66 a 87), na qual afirma que o lançamento em tela não procede, pois há ilegalidade na exigência do ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST) com base no preço máximo a consumidor (PMC) fixado pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA).

Após transcrever o disposto nos artigos 61, § 2º, I, 125, II, “b”, e 371, todos do RICMS-BA/97, afirma que não está correta a interpretação dada pelo Estado da Bahia a esses dispositivos que embasam a exigência fiscal, uma vez que a tabela utilizada pela fiscalização, divulgada pela ABCFARMA, não é índice oficial, mas mera sugestão de preços máximos.

Diz que em momento algum a legislação delega à Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) – que veicula a tabela divulgada pela ABCFARMA – competência para fixar base de cálculo tributária. Menciona que a Lei nº 10.742/03, que estabelece normas de regulação do setor farmacêutico e cria a CMED, nada dispõe sobre a competência para fixar a base de cálculo para incidência da tributação sobre medicamentos.

Pontua que o regime de substituição tributária é regulado pelos artigos 148, do CTN, e 6º, 8º e 9º, da LC nº 87/96. Destaca que a base de cálculo está disciplinada no citado art. 8º e que, para as operações interestaduais, o art. 9º prevê a necessidade de celebração de acordo específico entre os Estados interessados, que, no caso, é o Conv. ICMS 76/94. Transcreve o disposto na cláusula segunda, §§ 1º e 6º, do Convênio ICMS 76/94, e no art. 8º, I, II, §§ 1º, 2º, 3º, 4º, 5º e 6º, da LC 87/96.

Ressalta que, do exposto, tem-se que, dentre as competências da CMED, não se insere a de fixar a base de cálculo do ICMS das operações submetidas ao regime de substituição tributária. Frisa que tanto a LC 87/96 como o Convênio ICMS 76/94 não determinam que a base de cálculo do ICMS, para fins de substituição tributária, incida sobre o preço máximo de venda a consumidor, mas, sim, sobre o preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante.

Diz que, dessa forma, é descabida a adoção do preço máximo de venda sugerido pela CMED como base de cálculo do tributo incidente quando realizada a substituição tributária, pois, ao assim proceder, a Fazenda Pública Estadual utiliza pauta fiscal, o que salienta ser ilegal.

Para embasar seus argumentos, reproduz jurisprudência. Frisa que o STJ não admite a cobrança de ICMS baseada em pauta fiscal, nem mesmo para fins de substituição tributária. Aduz que a Súmula 431 do STJ prevê que “É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal”.

Sustenta que, como a CMED não detém competência para fixar parâmetros definidores da base de cálculo do ICMS, deve-se reconhecer a validade da adoção da MVA praticada pelo defendant.

Salienta que, conforme atestam os documentos anexos, as demais redes varejistas de produtos farmacêuticos praticam preços inferiores aos fixados na pauta fiscal veiculada pela CMED, o que diz atestar as distorções concorrentiais criadas pela administração tributária, ao exigir o ICMS-ST baseado em valores comprovadamente irreais.

Afirma que, diante do acima exposto, deve ser decretada a improcedência do lançamento.

Ressalta que, caso se decida pela adoção de pauta fiscal para lançamento do ICMS-ST, deve-se reconhecer a improcedência parcial do lançamento, por erro na quantificação do crédito tributário, uma vez que não foram observadas pela fiscalização as regras previstas no Convênio ICMS 34/06, o qual estabelece redução da base de cálculo em 9,04%, 9,34% e 9,90% em operações interestaduais com os medicamentos indicados no “caput” do art. 1º da Lei nº 10.147/00.

Transcreve o disposto na cláusula primeira, § 1º, I, “a”, do Convênio ICMS 34/06, e, em seguida, destaca que como o estabelecimento destinatário está localizado na Bahia, deve-se aplicar o redutor de 9,34%, uma vez que a alíquota interestadual, neste caso, é de 7%.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente, já que o PMC não pode servir de parâmetro para fixação da base de cálculo do ICMS/ST. Pede que, caso venha a ser mantido o lançamento, seja aplicado o redutor de 9,34%, previsto no Convênio ICMS 34/06.

O autuante presta a informação fiscal (fls. 598 e 599) e, referindo-se à utilização da tabela da ABCFARMA para a fixação da base de cálculo do tributo a ser cobrado, diz que não lhe cabe analisar a legalidade da norma tributária. Diz que no Termo de Encerramento de Fiscalização (fls. 6 a 9) descreveu a base legal para a utilização de tal tabela na apuração do imposto.

No que tange à redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 34/06, transcreve trecho do Termo de Encerramento de Fiscalização e, em seguida, explica que tal redução não foi utilizada porque esse benefício não se aplica quando é utilizado o PMC, uma vez que na formação dessa base de cálculo, levando em conta os índices das listas positiva, negativa e neutra, já são consideradas as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, conforme o artigo 4º da Resolução nº 02/2008 da CMED.

Ao finalizar, mantém a autuação em sua totalidade.

## VOTO

Conforme já relatado, trata o Auto de Infração de recolhimento efetuado a menos do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de medicamentos relacionados no item 14 do anexo 88 do RICMS-BA/97, provenientes de outra unidade da Federação (Minas Gerais), enquadrados no regime de substituição tributária, no período de janeiro a dezembro de 2011.

A razão do recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação tributária foi o fato de o autuado ter, na apuração da base de cálculo do imposto a recolher, empregado margem de valor adicionado (MVA) quando deveria ter utilizado o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, constante na tabela da ABCFARMA.

Em sua defesa, o autuado sustenta que a autuação incorre em ilegalidade, uma vez que a tabela divulgada pela ABCFARMA não é índice oficial, mas mera sugestão de preços máximos.

A Constituição Federal, no seu artigo 150, §7º, estabelece que a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente.

Ao tratar da base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária, a Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 8º, II, prevê que a base de cálculo será obtida pelo somatório do valor da operação, mais o montante do seguro, frete e outros encargos, adicionado da MVA prevista. Todavia, o §3º desse mesmo artigo ressalva que “*Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.*”

Em conformidade com a LC 87/96, a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu artigo 23, II, 3º, assim dispõe:

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

[...]

*II - em relação às operações ou prestações subsequentes, 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 subsequentes.*

[...]

*§ 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.*

Utilizando o permissivo legal contido no §3º da Lei nº 7.014/96, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.827/97, vigente à época dos fatos, no seu art. 61, assim dispunha:

*Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:*

[...]

*§ 2º Para efeitos de substituição ou antecipação tributária, nas operações com os produtos a seguir indicados, a determinação da base de cálculo será feita segundo os seguintes critérios:*

*I - produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados no item 13 do inciso II do art. 353, em consonância com o Convênio ICMS 76/94;*

Por sua vez, o Convênio ICMS 76/94 prevê que:

*Cláusula segunda. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. (Grifo nosso)*

*§ 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 Industrializados, o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas a seguir apresentadas:*

Esses dispositivos acima citados deixam claro que não há a ilegalidade citada na defesa e muito menos qualquer constitucionalidade.

Além disso, esses dispositivos respaldam o procedimento adotado pelo autuante no presente Auto de Infração, uma vez que no caso dos medicamentos a apuração da base de cálculo do ICMS devido por antecipação tributária é feita seguindo o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial publicados em tabelas como a ABCFARMA. Apenas na ausência desses preços máximos da venda a consumidor é que se utiliza o valor da operação, acrescido da MVA prevista. Ressalto que esse entendimento esta em consonância com o que tem reiteradamente prevalecido neste órgão julgador administrativo.

A tese defensiva, segundo a qual teria sido utilizada pauta fiscal no presente lançamento, não merece acolhimento, uma vez que a legislação prevê, conforme demonstrado acima, que seja utilizado o preço máximo a consumidor final. A Lei 7.014/96, no seu art. 19, elenca as hipóteses em que a base de cálculo do ICMS será fixada mediante pauta fiscal e, no entanto, a matéria em análise não se enquadra em nenhuma das situações ali listadas, não havendo, assim, como se falar em utilização de pauta fiscal no presente caso. Ademais, não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar questão relacionada à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

O argumento defensivo atinente à redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 34/06 também não merece prosperar, pois, conforme foi bem explicado pelo autuante na informação fiscal, “esse benefício não se aplica na formação da base de cálculo do ICMS – substituição tributária, quando é utilizado o PMC (Preço Máximo ao Consumidor), uma vez que na formação dessa base de cálculo, levando em conta os índices das listas positiva, negativa e neutra, já são consideradas as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, nos termos do art. 4º da Resolução nº 02/2008/CMED”.

Apenas corroborando essa explicação do autuante, transcrevo o disposto no *caput* do artigo 4º da Resolução nº 2, de 14/03/2008, da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED):

*Art. 4º O Preço Máximo ao Consumidor – PMC será obtido por meio da divisão do Preço Fabricante – PF pelos fatores constantes da tabela abaixo, observando as cargas tributárias do ICMS praticadas nos Estados de destino e a incidência da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, conforme disposto na Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2001.*

Por fim, há que se observar que essa Resolução nº 2, de 14/03/2008, é posterior ao Convênio ICMS 34/06, celebrado em 7 de julho de 2006.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269369.0934/14-8, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$35.722,83 e, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2015

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA