

**A. I. Nº** - 269133.0901/14-4  
**AUTUADO** - IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ CÍCERO DE FARIAS BRAGA  
**ORIGEM** - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 26.11.2015

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0202-05/15**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANEXO 88. RECOLHIMENTO A MENOS. Para efeito de substituição tributária ou antecipação tributária a determinação da base de cálculo, relativo a produtos farmacêuticos, será feita em consonância com o Convênio ICMS 76/94. 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 (PMC) sugerido ao público pelo estabelecimento industrial na forma da Cláusula Primeira, c/c § 5º, da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 76/94. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/09/2014, objetiva constituir crédito tributário no valor de R\$85.915,19, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento da seguinte irregularidade concernente à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1 – Efetuou o recolhimento do ICMS a menor por antecipação no valor de R\$85.915,19, 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 do exterior relacionadas nos anexos 69 e 88, relativo a todos os meses do ano de 2011 na forma do demonstrativo às fls. 7/37 dos autos.

Consta da descrição dos fatos que o contribuinte efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação por erro na determinação da base de cálculo, referente às aquisições interestaduais de produtos farmacêuticos constantes no item 14 do Anexo 88, por ter utilizado a MVA Margem de Valor Adicionado, quando deveria utilizar, nos caso em que existe, o PMC Preço Médio de Venda a Consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial constante da tabela da ABCFARMA (Coluna MED\_PC01, N, 12,2.).

O autuado apresenta defesa administrativa às fls. 44 a 59, destacando, inicialmente, que o presente lançamento decorre da constatação, pela fiscalização, de que a Autuada, nos períodos de janeiro a dezembro de 2011, teria efetuado recolhimento a menor de ICMS/ST incidente sobre aquisições de mercadorias (medicamentos) constantes no item 14 do Anexo 88 do RICMS/97, tendo em vista a suposta utilização de valores para a formação da base de cálculo em desacordo com a legislação.

Diz que, tal recolhimento a menor seria decorrente da utilização da Margem de Valor Adicionado (MVA) na apuração da base tributável quando, segundo o Fisco, deveria ter sido empregado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC), constante da tabela veiculada pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA)

Destaca que os valores de ICMS/ST apurados pela fiscalização foram confrontados com os valores recolhidos pela Autuada, resultando na exigência de ICMS/ST complementar e multa capitulada

no artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei Estadual 7.014/96. Contudo, afirma que o lançamento é manifestamente improcedente, consoante as razões a seguir expostas:

Preliminarmente argúi a nulidade do lançamento por ausência de detalhamento da origem das mercadorias, necessidade “impar” para os fins de atribuição de responsabilidade tributária. Diz que, é sabido que o adquirente de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST somente é responsável pelo recolhimento caso o remetente esteja estabelecido em outra unidade da Federação, com a qual o Estado da Bahia não tenha firmado protocolo ou convênio. Afirma que é o que dispõe o artigo 371 do RICMS/97.

Com efeito, diz que, no caso em tela, o auto de infração não contém a descrição clara e precisa do fato que constitui a infração, restringe-se a dizer que houve recolhimentos de ICMS/ST a menor, por utilização indevida de base de cálculo supostamente menor. Entretanto, afirma que, em momento algum o Fisco informa a origem das aquisições, quais os fornecedores das mercadorias e se há convênio ou protocolo celebrado pela Bahia com os Estados de origem. Tudo isso, a luz do seu entendimento, conduz à nulidade material do lançamento uma vez que no auto de infração não constam elementos suficientes para determinar a infração, implicando em claro cerceamento do direito de defesa da Autuada.

Trazendo outras considerações embasadas em entendimentos de alguns autores, bem assim algumas decisões de julgados, diz que se afigura patente a nulidade do lançamento, por vício material, tendo em vista que o procedimento de arbitramento não atendeu ao devido processo legal, implicando em cerceamento do direito de defesa da Impugnante.

Em razão disso, deve ser decretada a nulidade material do lançamento, cancelando-o definitivamente.

Sobre a improcedência do lançamento, diz que é ilegal a exigência do ICMS-ST com base no PMC fixado pela ABCFARMA. Com efeito, o Estado da Bahia entende, com lastro nos dispositivos transcritos na inicial do Auto de Infração, que a base de cálculo do ICMS/ST – 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 levaria em consideração os valores usuais praticados no mercado.

Entretanto, diz que não é esta a correta interpretação dos dispositivos legais que fundamentam a exigência fiscal, uma vez que a tabela utilizada pela fiscalização, divulgada pela ABCFARMA, não é índice oficial, mas mera sugestão de preços máximos.

Apresentando alguns artigos da Lei nº 10.742/2003, bem como alguns artigos do Convênio ICMS 76/94, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, diz que se mostra descabida a adoção do preço máximo de venda sugerido pela CMED como base de cálculo do tributo incidente, quando realizada a substituição tributária, porquanto, ao assim atuar, a Fazenda Pública Estadual pratica pauta fiscal, o que é ilegal.

Traz aos autos algumas ementas de jurisprudências sobre a matéria em análise. Diz que, a propósito da Súmula 431 STJ, é ilegal a cobrança do ICMS com base no valor da mercadoria submetida ao regime de pauta fiscal.

Volta a frisar que a CMED não é órgão oficial que detenha competência para fixar parâmetros definidores da base de cálculo do ICMS, em sendo assim, diz que se deve reconhecer a validade da adoção da MVA praticada pela Impugnante. Diante disso, deve-se decretar a total improcedência do lançamento.

Em outro aspecto de improcedência, diz que há a inobservância da Redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 34/06. Observa que, caso se entenda pela possibilidade de adoção de pauta fiscal para lançamento do ICMS/ST, o que somente se admite por respeito à eventualidade, deve-se reconhecer a improcedência parcial do lançamento, por erro na quantificação do crédito tributário, uma vez que não foram observadas pela fiscalização – a teor do demonstrativo de

apuração do crédito tributário, que acompanha o auto de infração – as regras previstas no Convênio ICMS 34/06.

Diz que o Convênio ICMS nº 34/06 estabelece redução da base de cálculo em 9,04%, 9,34% e 9,90% em operações interestaduais com medicamentos indicados no "caput" do art. 1º da Lei nº 10.147/00 que o cita. Aduz, então, como no presente caso 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%. Isso, contudo, diz que não foi observado pela fiscalização, atestando o erro na quantificação do crédito tributário e respectivos consectários legais.

Diante do exposto, a Impugnante requer: (1) a decretação da nulidade material do lançamento, por ofensa aos preceitos dos artigos 142 do Código Tributário Nacional; (2) Ultrapassada a preliminar de nulidade material, que seja decretada a total improcedência do lançamento, uma vez que o Preço Máximo a Consumidor Final (PMC) não serve de parâmetro para fixação da base de cálculo do ICMS/ST; (3) mantido o lançamento, o que somente se admite por argumentar, que seja reformulado o crédito tributário, mediante a aplicação do redutor de 9,34%, previsto na alínea "a" do inciso I do § 1º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 34/2006.

O Fiscal Autuante, em sua informação fiscal às fls. 73 a 79 dos autos, diz que, em função da defesa interposta, necessário se faz as seguintes considerações:

Inicialmente diz que o defendente requer preliminarmente (fls. 45/46) a nulidade do lançamento, devido a ausência de detalhamento da origem das aquisições das mercadorias, conduzindo segundo o mesmo à nulidade material do lançamento uma vez que no auto de infração não constam elementos suficientes para determinar a infração, implicando claro cerceamento de defesa.

Entretanto, destaca que, tal argumentação não encontra amparo na realidade dos fatos, visto que, a suposta alegação da falta da informação da origem das aquisições das mercadorias e seus fornecedores não procedem, pois, estas informações encontram-se devidamente detalhadas no demonstrativo anexo a este PAF, cujas cópias o mesmo recebeu, conforme folhas 7 a 38, onde inclusive, diz que se pode observar que todas as aquisições em questão no Auto de Infração são oriundas do Estado de Minas Gerais.

Além disso, destaca que a infração encontra-se devidamente caracterizada no campo da descrição dos fatos da infração, juntamente com o demonstrativo e tabelas da ABCFARMA entregues ao contribuinte como também seu embasamento legal, constante no enquadramento da infração.

Complementa dizendo que, para não restar dúvidas, a simples menção ao item 14 do Anexo 88, referente às aquisições interestaduais na descrição dos fatos, juntamente com o artigo 371 do RICMS/BA (Decreto nº 6.284/97), informado no enquadramento da infração, são mais que suficientes para determinar que o adquirente estabelecido na Bahia seja o responsável pelo recolhimento do ICMS por antecipação, procedimento este inclusive adotado pelo contribuinte, pois, o Estado de Minas Gerais denunciou o Convênio ICMS 76/94, através do Despacho nº 03/05 do Confaz que reproduz.

Posteriormente, nas folhas 48 a 53 deste PAF o contribuinte discorre, segundo seu entendimento, sobre a improcedência do lançamento e ilegalidade da exigência do ICMS/ST com base no PMC fixado pela ABCFARMA, e, nas folhas 53 a 57, anexa precedente jurisprudencial, objetivando embasar seus argumentos.

Não obstante, o entendimento contrário do defendente a respeito da utilização do PMC (Preço Máximo de Venda a Consumidor), sugerido ao público pelos estabelecimentos industriais, e que se encontram estabelecidos nas Tabelas da ABCFARMA, enviadas pela GERSU – Gerência de Substituição Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ), para utilização como base de cálculo do ICMS-ST, considera o contribuinte descabida a adoção do PMC pela Fazenda Pública Estadual, porquanto, ao assim atuar pratica pauta fiscal, o que no seu entendimento é ilegal.

Entretanto, não concordamos com os argumentos expostos pelo contribuinte, visto que, o procedimento fiscal foi realizado estritamente de acordo com a legislação tributária em vigor na época dos fatos, conforme os dispositivos abaixo reproduzidos, não havendo fundamento para a alegação defensiva de ilegalidade da exigência do ICMS/ST com base no PMC, conforme estabelece o art. 61, inc. I; § 2º, inc. I, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97. Destaca, também, o Convênio ICMS 76/94, bem assim, art. 23 da Lei Estadual nº 7.014/96; além da LC 87/96, art. 8º, inc. II, § 3º.

Diz, ainda, que o defendente finaliza sua defesa (fls. 57/58) alegando improcedência parcial do lançamento por erro na quantificação do crédito tributário, dado a falta de observância das regras contidas no Convênio ICMS 34/06.

Aduz, então, que também não concorda com tal entendimento, visto que, quando se utiliza o PMC para a base de cálculo do ICMS - substituição tributária - a redução mencionada no Convênio ICMS nº 34/09 não pode 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 das Resoluções CMED nº 02 de 08/03/2010 e nº 04 de 09/03/2011. Diz, portanto, que a única redução da base de cálculo aplicável é a de 10% do Convênio ICMS 76/94, a qual foi aplicada.

Desta forma, em função de todos os argumentos acima expostos, solicita que seja julgado procedente em sua totalidade este Auto de Infração.

#### **VOTO**

Inicialmente constato que o presente Processo Administrativo Fiscal esta revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo apurados consoantes os levantamentos e documentos físicos e em mídia, acostados às fls. 07 a 37 dos autos.

O autuado suscita a nulidade do Auto de Infração por falta de detalhamento da origem das aquisições das mercadorias, quais os fornecedores das mercadorias e se há convênio ou protocolo celebrado pela Bahia com os Estados de origem da operação para determinar o responsável pelo recolhimento do imposto por antecipação. Entretanto, destaco que, tal argumentação não encontra amparo na realidade dos fatos, visto que, a suposta alegação da falta da informação da origem das aquisições das mercadorias e seus fornecedores não procedem, pois, estas informações encontram-se devidamente detalhadas no demonstrativo de débito da autuação (fls. 07/36), anexo a este PAF, cujas cópias foram recebidas pelo Contribuinte ou Responsável Legal, dia 26/09/2014, conforme consta da assinatura à fl. 7 dos autos.

Por sua vez, sobre a outra assertiva de nulidade, relativa a ausência de informação do convênio ou protocolo, para determinar a competência do Estado da Bahia em proceder a antecipação do imposto, não me resta dúvidas para afirmar que, a simples menção ao item 14, Anexo 88, do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, referente às aquisições interestaduais na descrição dos fatos, juntamente com o artigo 371, do mesmo diploma legal, informado no enquadramento da infração, são mais que suficientes para determinar que o adquirente estabelecido na Bahia será o responsável pelo recolhimento do ICMS por antecipação do imposto por substituição tributária, pois o Estado de Minas Gerais denunciou o Convênio ICMS 76/94, através do Despacho nº 03/05, emitido pelo Secretario Executivo do CONFAZ, constante da Informação Fiscal à fl. 74 dos autos, de conhecimento do próprio autuado.

Versa a autuação sobre recolhimento do ICMS a menor por antecipação no valor de R\$85.915,19, na apuração dos valores do imposto devido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadoria – produtos farmacêuticos - provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 88, relativo a todos os meses do ano de 2011 na

forma do demonstrativo às fls. 7/37 dos autos, com enquadramento no art. 371, art. 125, inc. II, “b”, c/c art. 61, § 2º, inc. I, do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e o Convênio ICMS 76/94.

Consta da descrição dos fatos que o contribuinte efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação por erro na determinação da base de cálculo, referente às aquisições interestaduais de produtos farmacêuticos constantes no item 14 do Anexo 88, por ter utilizado MVA, quando deveria utilizar, nos caso em que existe, o PMC sugerido ao público pelo estabelecimento industrial constante da tabela da ABCFARMA.

A lide se instala no presente PAF, em face ao entendimento contrário do defendente a respeito da utilização do PMC (Preço Máximo de Venda a Consumidor), sugerido ao público pelos estabelecimentos industriais, e que se encontram estabelecidos nas Tabelas da ABCFARMA, determinada pela Gerencia de Substituição Tributária da SEFAZ-BA, para utilização como base de cálculo do ICMS-ST, em operações, sob a égide da substituição tributária, envolvendo produtos farmacêuticos, que à luz do entendimento do sujeito passivo, ao assim proceder, está a Fazenda Publica Estadual praticando pauta fiscal, o que, no seu entendimento, é ilegal.

Como bem destaca o Fiscal Autuante, o lançamento fiscal foi realizado estritamente de acordo com a legislação tributária pertinente em vigor na época dos fatos, como é o caso do art. 61, inc. I; § 2º, inc. I, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97 a seguir reproduzido:

*“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:*

*I - o preço único ou máximo de venda adotado pelo contribuinte substituído ou adquirente, fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador ou fixado pela autoridade competente; (Grifo acrescido).*

*[...]*

*§ 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: (Grifos acrescidos).*

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

Compulsando os termos do Convênio ICMS 76/94, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, vê-se a seguinte orientação, na cláusula segunda, de apuração da base de cálculo do imposto para fins de substituição:

*“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.* (Grifos acrescidos).

Nesse contexto, a Lei Estadual nº 7.014/96, de 04/12/1996, que trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) no Estado da Bahia, traz o seguinte destaque, no art. 23, inc. II, § 3º, sobre apuração da base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária:

*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:*

*§ 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.* [A redação atual do § 3º do art. 23 foi dada pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10] (grifo nosso).

Por fim, a LC 87/96, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal decorrentes das operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação de todas as unidades da Federação, faz o seguinte destaque no art. 8º, inc. II, § 3º:

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

*II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:*

**§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.**”(Grifos acrescidos).

Desta forma, não encontra guarida na legislação o pedido do defendente de que seja decretada a improcedência do lançamento, vez que o PMC não serve de parâmetro para fixação da base de cálculo do ICMS-ST nas operações de circulação de mercadorias objeto do demonstrativo de débito às fls. 07/37 dos autos.

Aliás, como assertivamente procedeu o Fiscal Autuante na ação fiscal, consubstanciado nos termos de toda a legislação acima destacada, não teria outro parâmetro a seguir, na constituição da base de cálculo do imposto lançado em análise, que não o Preço Máximo de Venda a Consumidor (PMC), sugerido pelos estabelecimentos industriais, que se encontram estabelecidos nas Tabelas da ABCFARMA, fazendo parte integrante da Informação Fiscal, à fl. 78 dos autos, conforme estabelece a Cláusula Segunda do Convênio ICMS 76/94, instrumento este que regula a operação em análise.

Por sua vez, sobre o pedido de que seja reformulado o crédito tributário, mediante a aplicação do redutor de 9,34%, previsto na alínea “a” do inc. I, do § 1º, da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 34/06, resta razão o entendimento do Fiscal Autuante em não concordar com tal pedido, visto que, como bem citado na Informação Fiscal, quando se utiliza o PMC para a base de cálculo do ICMS por substituição tributária, a redução mencionada no Convênio ICMS nº 34/06 não pode ser aplicada, uma vez que no valor do PMC já estão considerados os índices das listas positiva, negativa e neutra, em que já abarcam todos os fatores que influenciam na formação do preço de cada produto. Foi, entretanto, de forma assertiva, pelo Fiscal Autuante, aplicada a redução da base de cálculo de 10% nos termos do § 5º, Cláusula Segunda, do Convênio ICMS 76/94

Isto posto, entendo que o demonstrativo de débito da infração, às fls. 7/36, foi construído em conformidade com o que determina a legislação, em relação a operações de circulação de produtos farmacêuticos, na formação da base de cálculo do imposto por substituição tributária. Infração subsistente.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269133.0901/14-4**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$85.915,19**, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de novembro de 2015.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO – JULGADOR