

A. I. Nº - 089008.1202/15-2  
AUTUADO - IRMÃOS MATTAR E CIA. LTDA. (DROGARIA, DRUGSTORE E FARMACIA INDIANA)  
AUTUANTE - EDMUNDO SILVA  
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 25/08/2016

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0082-06/16**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO POR CONTRIBUINTE NA CONDIÇÃO DE FARMÁCIA. Razões trazidas não foram capazes de elidir a acusação fiscal. A autuação foi elaborada com base na legislação pertinente, relativa à formação dos dados para efetivar o imposto devido. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração (AI) em lide, lavrado em 14/12/2015, formaliza a exigência do ICMS no valor de R\$ 249.190,92 (duzentos e quarenta e nove mil, cento e noventa reais e noventa e dois centavos), acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7014/96.

A infração de código nº 07.06.08, imputada ao autuado, foi verificada no período de janeiro a dezembro de 2013 e se refere ao fato de o contribuinte ter efetuado recolhimento a menor de ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente à aquisição de mercadorias.

Às fls. 40 a 55, o autuado, por meio de seu procurador, documento anexado à fl. 56, ingressa tempestivamente com defesa administrativa registrando que o Auto de Infração não reúne condições de subsistir devendo, por conseguinte, ser cancelado. Entende ser o mesmo nulo, nos termos da alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF, visto que não contém elementos suficientes para se determinar a infração cometida, dificultando o exercício do seu direito de defesa.

Na peça defensiva, o impugnante justifica o pedido de nulidade registrando a falta de clareza da fiscalização, que não consignou na descrição dos fatos o motivo pelo qual acusa o recolhimento a menor do ICMS-ST na aquisição de produtos farmacêuticos. Assim, pugna pela nulidade, em função de não haver indicação de qual conduta do impugnante levou a presente autuação.

No entanto, apesar de arguir a nulidade do Auto de Infração, o contribuinte registra que com base na documentação acostada ao processo deduziu que, nos termos da fiscalização, o suposto recolhimento a menor decorreu do equívoco na apuração da base tributável, posto que utilizou a Margem de Valor Adicionado (MVA) quando, segundo a fiscalização, deveria ter sido empregado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC), constante da tabela veiculada pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA).

Em seguida, o autuado rebate a acusação da fiscalização, sustentando que a tabela divulgada pela ABCFARMA não é índice oficial, mas mera sugestão de preços máximos. Salienta que em momento algum a legislação, seja esta Federal ou Estadual, outorga competência para fixar base de cálculo tributária à Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED), que veicula a tabela divulgada pela ABCFARMA. Comprova tal assertiva transcrevendo dispositivos da Lei nº 10.742/2003 a qual estabelece normas de regulação do setor farmacêutico e cria a CMED.

Argumenta, fl. 45, que tanto o Convênio ICMS 76/94, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, como a Lei Complementar nº 87/96 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.

Assim, o impugnante acredita ser descabida a adoção do PMC sugerido pela CMED como base de cálculo do tributo incidente quando realizada a substituição tributária, posto que se assim o fizer, estará praticando a pauta fiscal, o que é vedado pelos Tribunais Pátrios. Para fundamentar a sua afirmação transcreve algumas decisões sobre a matéria, emanadas pelo Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul e pelo Superior Tribunal de Justiça.

Afirma que não sendo a CMED órgão oficial que detenha competência para fixar parâmetros definidores da base de cálculo do ICMS, deve ser reconhecida a validade da adoção da MVA praticada pela impugnante e, por conseguinte, ser cancelado o presente Auto de Infração.

Aduz, entretanto, que na hipótese de se entender pela possibilidade de adoção de pauta fiscal para lançamento do ICMS/ST, o que somente se admite por respeito à eventualidade, deve ser reconhecida a improcedência parcial do lançamento fiscal, por erro na quantificação do crédito tributário, uma vez que não foram observadas pela Fiscalização as regras previstas no Convênio 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 art. 1º da Lei nº 10.147/00. Assim, considerando a inobservância da fiscalização quanto à redução da base de cálculo do ICMS-ST nas operações com medicamentos disposta no Convênio ICMS 34/06, deve ser reformado em parte o presente Auto de Infração.

Ao final da peça defensiva, registra que na hipótese de o Auto de Infração não ser cancelado pelos i. Julgadores, ainda assim, o lançamento fiscal merece ser reformado, em função da multa aplicada na ordem de 60% (sessenta por cento) dos valores supostamente devidos pelo impugnante, considerando a sua manifesta contrariedade aos princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco.

Em 29/02/2016, o defendant ingressa com um aditamento à impugnação ao Auto de Infração solicitando que os valores decorrentes da venda de leite natural, realizadas pelo impugnante dentro do Estado da Bahia, sejam excluídos do presente lançamento tributário.

Na informação fiscal, fls. 65 a 74, o autuante, em preliminar, registra o pronunciamento do defendant sobre a tempestividade da sua impugnação e rebate a afirmação do mesmo de que o Auto de Infração não tem condições de subsistir, assegurando que tal entendimento não pode prosperar posto que a atuação tenha embasamento legal que ratifica o procedimento fiscal utilizado.

Sobre a opinião do contribuinte contrária à utilização do PMC, discorda dos argumentos expostos para embasar tal manifestação, tendo em vista que o procedimento fiscal foi realizado estritamente de acordo com a legislação tributária em vigor na época dos fatos, não havendo fundamento para a alegação defensiva sobre a suposta ilegalidade da exigência do ICMS/ST com base no PMC. Justifica seu entendimento transcrevendo dispositivos da Lei Complementar nº 87/96, da Lei Estadual nº 7.014/96; além do Regulamento do ICMS e seu Anexo Único, nos quais a acusação está lastreada.

Com relação à improcedência parcial do lançamento fiscal, solicitada pelo contribuinte que entende existir erro na quantificação do crédito tributário, uma vez que não foram observadas pela Fiscalização as regras previstas no Convênio ICMS 34/06, rebate o autuante que quando utilizado o PMC para a obtenção da base de cálculo do ICMS - ST, a redução mencionada no Convênio ICMS 34/06 não deve ser aplicada. Essa afirmação decorre do fato de que no valor do PMC já estão considerados os índices das listas positiva, negativa e neutra, no âmbito da respectiva alíquota. Assim, a única redução da base de cálculo aplicável é a de 10%, conforme art. 268, VIII do RICMS BA/2012 c/c §5º da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94.

Aduz que a redução de 9,34%, que consta no Convênio ICMS 34/06, só poderia ser aplicada na base de cálculo do ICMS das operações interestaduais e com os produtos da lista negativa contidos no item 1 do § 1º da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, em conformidade com as

alíneas “a” e “b” do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000.

Em referência a afirmação do autuado de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o autuante registra que deve se abster de emitir opinião, pois não cabe à fiscalização analisar questões sobre a ilegalidade e constitucionalidade da multa exigida.

Por fim, o autuante conclui sua informação solicitando, em face dos argumentos expostos, que o Auto de Infração seja julgado procedente em sua totalidade.

## VOTO

O auto de infração em lide versa sobre a acusação fiscal de que o contribuinte efetuou recolhimento a menor de ICMS substituto por antecipação, referente à aquisição de mercadorias, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural. Constatou-se que o contribuinte usou, para apuração da base de cálculo do ICMS/ST dos produtos farmacêuticos, a Margem de Valor Adicionado (MVA) quando deveria ter empregado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC), constante da tabela veiculada pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA).

Inicialmente, registro que a arguição de nulidade do Auto de Infração, com base na alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF/99, não pode ser acolhida. Entendo que não houve prejuízo ao direito de defesa do autuado, pois a infração foi enquadrada de forma correta e o autuado, ao tomar ciência dos demonstrativos acostados aos autos conforme ele mesmo afirma à fl. 41, compreendeu a infração que lhe foi imputada e elaborou sua defesa contestando a fiscalização que, no caso concreto, determina o emprego do PMC em vez da MVA na apuração da base tributável, sendo esse o motivo da presente lide.

Em sua peça defensiva, o impugnante afirma, fl. 46, que é descabida a utilização como base de cálculo do ICMS-ST de valores sugeridos ao público pelos estabelecimentos industriais e que se encontram nas Tabelas da ABCFARMA publicadas pela CMED. Aduz que com esse procedimento a fiscalização está praticando pauta fiscal, o que, segundo sustenta, é vedado pelos Tribunais Pátrios. Reproduz algumas ementas de jurisprudências com o objetivo de lastrear tal entendimento.

Da análise do descrito no processo, considero que o entendimento exarado pelo defendant não tem como prosperar. Conforme destacado pelo fiscal autuante, de modo bastante pertinente, o lançamento fiscal foi realizado estritamente de acordo com a legislação. Tal assertiva encontra sustentação no mandamento insculpido no §3º do art. 23 da Lei nº 7.014/96 c/c o inciso III do §10 do art. 289 do RICMS/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: (grifo nosso)*

.....

*III - medicamentos;*

Além dos dispositivos retro transcritos, a redação relativa aos “produtos farmacêuticos e

“medicamentos” constante no item 32 do Anexo 1 do RICMS, vigente à época da autuação, bem como o disposto na cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, também não deixam dúvidas quanto a utilização do PMC na apuração da base tributável, conforme se depreende das transcrições a seguir:

*Anexo 1 do RICMS/12:*

32	<i>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; (grifo nosso)</i>
----	--

*Convênio ICMS 76/94:*

*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)*

Todos esses dispositivos citados deixam claro que a legislação vigente foi prontamente observada e respaldam o procedimento adotado pelo autuante. A legislação posta traz expressamente que para os medicamentos a apuração da base de cálculo do ICMS, devido por antecipação tributária, é estabelecida seguindo o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Esses preços são publicados em tabelas como a ABCFARMA. A utilização da MVA só é prevista quando inexistir preço máximo de venda a consumidor. Vale salientar que neste órgão julgador administrativo tem prevalecido, de forma reiterada, esse entendimento.

Com relação à afirmação do autuado acerca da necessidade de se reconhecer a improcedência parcial do Auto de Infração em virtude da não observância das regras previstas pelo Convênio ICMS 34/06, entendo que assiste razão ao autuante que se posiciona pelo não acatamento de tal assertiva. O entendimento é justificado com base nas Resoluções expedidas pela CMED, especificamente as de nº 02/2012 e 02/2013, que trazem a forma de obtenção do PMC, nas quais se observa que no cálculo já são considerados os índices das listas positiva, negativa e neutra, bem como a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Assim, quando se utiliza o PMC, a única redução da base de cálculo a ser aplicada, conforme procedeu acertadamente o autuante na determinação do crédito tributário, é a prevista no inciso VIII do art. 268 do RICMS/12 c/c o § 5º da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, “*in verbis*”:

*RICMS BA/2012:*

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

.....  
*VIII - das operações com os produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados 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*

*Cláusula segunda (...)*

*§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 de que a penalidade aplicada, que consubstancia percentual de 60% do valor do imposto, afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco, deve ser registrado a existência de previsão legal da mesma, estabelecida na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, além da falta de competência deste órgão julgador para se manifestar sobre o aspecto constitucional da sanção imposta.

Por fim, com relação ao aditivo apresentado pelo autuado em 29/02/2016, analisei o conteúdo e verifiquei ser impertinente a alegação encaminhada, por inexistir vinculação com a matéria “*sub judice*”, uma vez que não foi objeto do levantamento fiscal o produto leite pasteurizado, tido como isento.

Isto posto, considero que o autuado não foi capaz de elidir a acusação fiscal. Entendo que o demonstrativo de débito da infração foi elaborado com base na legislação pertinente, relativa à formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária na situação transcrita na inicial.

Com base no exposto, julgo o Auto de Infração PROCEDENTE.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **089008.1202/15-2** lavrado contra **IRMÃOS MATTAR E CIA. LTDA. (DROGARIA, DRUGSTORE E FARMACIA INDIANA)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$249.190,92**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO – RELATORA

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR