

A. I. Nº - 206926.0001/16-1
AUTUADO - IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA.
AUTUANTE - DELSON ANTONIO BARBOSA AGUIAR
ORIGEM - INFRAZ ITAMARAJÚ
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06/09/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0175-03/16

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOR. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS POR CONTRIBUINTE NA CONDIÇÃO DE FARMÁCIA. 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 leva em consideração os valores usuais praticados no mercado. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 28/03/2016, exige crédito tributário no valor de R\$52.527,45, acrescido da multa de 60%, em razão do recolhimento a menos do ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente a aquisição de mercadorias nos meses de janeiro a novembro de 2013 . (infração 07.06.08)

O Autuado ingressa com defesa fls. 17/30. Registra a tempestividade da Impugnação. Repete a infração que lhe foi imputada. Afirma 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).

Diz que os valores de ICMS-ST apurados pela Fiscalização foram confrontados com os valores recolhidos pela Impugnante durante o período de 01/2013 a 11/2013 resultando na exigência de ICMS-ST complementar e multa disposta no artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei Estadual nº 7.014/96. Entretanto, diz que o Auto de Infração não reúne condições de subsistir, devendo ser cancelado, conforme fatos declinados a seguir.

Aduz que segundo a Fiscalização, teria deixado de recolher a integralidade do ICMS-ST quando da aquisição de produtos farmacêuticos, sob o fundamento de que não foram utilizados os Preços Máximos de Venda a Consumidor, sugeridos pela ABCFARMA, nos termos do § 9º do artigo 8º da Lei Estadual nº 7.014/96 c/c artigo 294 do RICMS/BA que reproduz.

Comenta que o Fisco entende 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.

Apresenta entendimento de 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.

Aduz que em momento algum, a Legislação, seja esta Federal ou Estadual, outorga competência à Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) – que veicula a tabela divulgada pela ABCFARMA – para fixar base de cálculo tributária.

Sobre a matéria transcreve o art. 5º e o 6º e incisos da Lei nº 10.742/2003, que estabelece normas de regulação do setor farmacêutico e cria a CMED - *Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos*. Aduz que Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos não possui competência para fixar a base de cálculo para incidência da tributação sobre os medicamentos. Por sua vez, os artigos 6º, 8º e 9º da Lei Complementar nº 87/96 prevêem e regulam o regime de substituição tributária, valendo destacar a necessidade de celebração de acordo específico entre os Estados interessados para a instituição do regime de substituição tributário, que, no caso, é o Convênio ICMS nº 76/1994. Transcreve a Cláusula Segunda do citado Convênio que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos.

Acrescenta 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. E tanto a Lei Complementar nº 87/96 como o Convênio ICMS 76/1994 não determinam que a base de cálculo do ICMS, para fins de substituição tributária subsequente (ou “para frente”), incida sobre o preço máximo de venda a consumidor, mas, sim, sobre o preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante.

Entende ser descabida a adoção do PMC sugerido pela CMED como base de cálculo do tributo incidente quando realizada a substituição tributária, porquanto, ao assim atuar, a Fiscalização está praticando pauta fiscal, o que é vedado pelos Tribunais Pátrios. Transcreve Acórdãos a respeito. Nesta mesma linha cita decisões do STJ.

Comenta que foi editada a Súmula 431 do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que é ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal. Argumenta que como a CMED não é órgão oficial que detenha competência para fixar parâmetros definidores da base de cálculo do ICMS, deve-se reconhecer a validade da adoção da MVA praticada pela Impugnante e, por consequência, cancelar o presente Auto de Infração.

Salienta que caso se entenda pela possibilidade de adoção de pauta fiscal para lançamento do ICMS/ST, o que somente admite por respeito à eventualidade, deve-se reconhecer 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 nº ICMS 34/06. Frisa que este Convênio 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 que reproduz. 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 é de 7%. Isso, contudo, não foi observado pela Fiscalização, atestando o erro na quantificação do crédito tributário e respectivos consectários legais. Logo, deve ser reformado em parte o Auto de Infração.

Assevera que, por mera hipótese, não seja cancelado o Auto de Infração pelos Julgadores, merece ser reformado o lançamento fiscal, em função da multa aplicada na ordem de 60% (sessenta por cento) dos valores supostamente devidos pela Impugnante, considerando a sua manifesta contrariedade aos princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco.

Explica que ente as limitações do poder de tributar, a Constituição da República incluiu a vedação de “utilizar tributo com efeito de confisco”, conforme disposto no inciso IV do artigo 150 da Carta Magna que transcreve. Ressalta que este óbice representa um limite material ao exercício da competência tributária inspirado nas ideias de moderação, razoabilidade e proporcionalidade. Vedar o confisco é impedir a destruição da propriedade privada (inciso XXII do artigo 5º da CR/88) pelo sistema tributário e proteger a livre iniciativa (artigo 170 da CF/88). Reproduz acórdãos de decisões do Supremo Tribunal Federal a respeito das multas. Ressalta que neste sentido, deve ser anulado o lançamento fiscal em relação à aplicação da multa ou, quando menos, ser reduzido o montante da sanção pecuniária, nos termos da jurisprudência do Supremo

Tribunal Federal. Diz que em respeito aos princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco, deve ser anulado o lançamento fiscal em relação à aplicação da penalidade ou, quando menos, deve ser reduzida a mencionada sanção no percentual máximo de 30% (trinta por cento), de acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Requer seja cancelado o Auto de Infração uma vez que o Preço Máximo a Consumidor Final (PMC) não serve de parâmetro para fixação da base de cálculo do ICMS-ST, sob pena de violação à Súmula nº 431 do Superior Tribunal de Justiça.

Caso seja mantido o lançamento fiscal, requer 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 nº 34/2006.

Por fim, requer seja reconhecida a ilegalidade e inconstitucionalidade das multas exigidas pela Fiscalização, em função da afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco em relação à aplicação da penalidade de 60% (sessenta por cento) ou, quando menos, que a multa seja reduzida no percentual máximo de 30% (trinta por cento), de acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

O autuante produz a informação fiscal fls.36/44. Diz ter seguido todos os trâmites legais e formais que devem ser considerados numa fiscalização. Afirma não haver motivos para a autuada não concordar com o uso do PMC, já que está totalmente coerente com a Legislação tributária em vigor na época dos fatos, conforme os dispositivos que reproduziu, não havendo fundamento, para a alegação defensiva sobre a suposta ilegalidade da exigência do ICMS/ST com base no PMC. Sobre o tema reproduz a Lei Complementar nº 87/06 e o § 10 do art. 289 e Anexo 1, item 32 do RICMS BA/2012.

Quanto ao argumento da autuada sobre a base de cálculo, assevera que não procede, considerando que quando 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, já que no valor do PMC estão inclusos os índices das listas positiva, negativa e neutra, na composição da respectiva alíquota, bem como a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, nos termos do artigo 5º da Resolução CMED nº 02 de 12/03/2012 e nº 02 de 03/04/2013 que reproduz, 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 –c/c § 5º da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94 também reproduzidos.

Afirma 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 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 10.147/2000, não sendo possível aplicar cumulativamente mais esta redução na base de cálculo da substituição tributária), 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 /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 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. Reproduz integralmente a Lei 13.043 de 2014.

VOTO

Preliminarmente, na análise de todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/12 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos

os pressupostos materiais e essenciais, pois a sua lavratura obedeceu ao disposto no art.39 do RPAF/99, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos no demonstrativo fls. 07/11, constante nos autos, necessário à demonstração dos fatos argüidos, entregue cópia a preposto do contribuinte autuado, que exerceu com plenitude a ampla defesa e contraditório, portanto a lide está apta ao seu deslinde.

O Auto de Infração registra a acusação fiscal de que o contribuinte, na condição de farmácia, efetuou recolhimento a menor de ICMS substituto por antecipação referente à aquisição de mercadorias, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, uma vez que utilizou a Margem de Valor Adicionado (MVA) na apuração da base tributável, quando deveria ter sido empregado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC), constante da tabela veiculada pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA).

Constatou que a controvérsia no presente PAF decorre do entendimento do impugnante, contrário ao da fiscalização, pela utilização da MVA em vez do PMC. O autuado afirma que não é cabível 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, porquanto, ao assim atuar, a fiscalização está praticando pauta fiscal, o que, segundo sustenta, é vedado pelos Tribunais Pátrios. Com o objetivo de lastrear o entendimento que manifesta o autuado reproduz algumas ementas de Decisões do STJ e STF.

Considero, entretanto, que o argumento exposto pelo defendente não tem como prosperar. Conforme destacado pelo fiscal autuante, de modo bastante claro, o lançamento fiscal foi realizado em conformidade com a legislação. O entendimento da Fiscalização possui como fundamento a regra estabelecida no §3º do art. 23 da Lei 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 Conv. ICMS 76/94, também não deixam dúvidas quanto à utilização do PMC na apuração da base tributável, conforme se depreende das transcrições a seguir:

Anexo 1 do RICMS/12:

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; (grifo nosso)

Convênio ICMS nº 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)

Da leitura dos dispositivos retromencionados, resta induvidoso que a legislação vigente foi devidamente observada e respaldam o procedimento adotado pelo autuante. A legislação posta determina expressamente que para os 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. Esses preços são publicados em tabelas como a da ABCFARMA. A utilização da MVA só é prevista quando inexistir preço máximo de venda a consumidor.

O defendente arguiu 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. Disse que como o estabelecimento destinatário está localizado na Bahia, deve-se aplicar o redutor de 9,34%, uma vez que a alíquota interestadual é de 7%.

Observo que esta alegação não procede. Entendo correto o procedimento do autuante que tem como base as Resoluções expedidas pela CMED, mais especificamente as de nº 02/2012 e 02/2013, que trazem a forma de obtenção do PMC, onde se constata 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 a 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

§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).

É importante destacar que as decisões dos tribunais e órgão julgadores administrativos trazidos pelo impugnante não vinculam os atos administrativos ou obstam a aplicação da Legislação Tributária Estadual, cabendo registrar que este Órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributaria Estadual, assim como, não lhe cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

Quanto à alegação defensiva de que a penalidade aplicada, no percentual de 60% do valor do imposto, afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco, ressalto que não há ilegalidade na multa incidente sobre o imposto devido. O inciso V,

do art. 97, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), determina que a Lei pode fixar a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos ou para outras infrações nela definidas. Aplicou o autuante para a infração em comento, a multa prevista no inciso II, "d" do art. 42 da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60% em ajustada cominação com o descumprimento da obrigação tributária descrita no presente Auto de Infração.

Quanto ao pleito da sua redução, só cabe competência a essa unidade fracionária do CONSEF, redução de multa por descumprimento de obrigação acessória, na forma do art. 158 do RFPAF/BA.

Ante ao exposto, de acordo com os argumentos expendidos acima e considerando a ausência de elementos de provas hábeis capazes de elidir ou modificar a acusação fiscal, a autuação é totalmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 206926.0001/16-1**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 52.527,45**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea "d" da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de agosto de 2016.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR