

A. I. Nº - - 276473.0301/16-0
AUTUADO - IRMÃOS MATTAR E CIA LTDA.
AUTUANTE - ROSAMARIA BARREIROS FERNANDEZ
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 04.10.2016

4ª JUNTA DE JUGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0187-04/16

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO POR CONTRIBUINTE NA CONDIÇÃO DE FARMÁCIA, DROGARIA OU CASA DE PRODUTO NATURAL. A base de cálculo do ICMS/ST – quando de responsabilidade do adquirente – deve ser calculada levando em conta os valores constantes da 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 em referência, lavrado em 31/03/2016, formaliza a exigência do ICMS no valor de R\$210.045,67, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7014/96, tendo em vista a seguinte acusação: *“Efetuiu o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente a aquisições de mercadorias”*. Consta, como complemento que o autuado tinha em 2014 inscrição como substituto tributário no Estado da Bahia, e da planilha apurada foram retirados todos os produtos integrantes de convênio e protocolo com Minas Gerais. A substituição dos medicamentos e outros produtos do item 32 do Anexo I do RICMS/2012 não foi feita pois não há convênio entra a Bahia e Minas Gerais.

Cientificado do lançamento, o autuado ingressou com impugnação ao lançamento, fls. 40 a 53, arguindo ilegalidade da exigência do ICMS/ST com base no preço máximo de venda a consumidor sugerido pela ABCFARMA, nos termos do § 9º, do artigo 8º da Lei Estadual nº 7.014/96 c/c artigo 294 do RICMS/BA, os quais transcreveu.

Nesta linha, afirma 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, citando que em momento algum, a Legislação, seja esta Federal ou Estadual, outorga competência à Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) - veicular a tabela divulgada pela ABCFARMA – para fixar base de cálculo tributária, oportunidade em que cita a Lei nº 10.742/2003, que estabelece normas de regulação do setor farmacêutico e cria a CMED, transcrevendo os seus artigos 5º e 6º no que interessa ao tema abordado, em especial, a competência da CMED, reafirmando que esse órgão de regulação do mercado não possui competência para fixar a base de cálculo para incidência da tributação sobre os medicamentos.

Em seguida menciona os artigos 6º, 8º e 9º da Lei Complementar nº 87/96, que preveem 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 tributária, que, no caso, é o Convênio ICMS nº 76/1994, em sua Cláusula segunda, transcrita.

Com esses argumentos, pontua 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, acrescentando que 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 a frente”), incida sobre o preço máximo de venda ao consumidor, mas, sim, sobre o preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante.

Com base nesse raciocínio diz que mostra-se 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 pelo Tribunais Pátrios, transcrevendo decisões do STJ a este respeito. Frisando ainda que o Superior Tribunal de Justiça não admite a cobrança de ICMS baseada em pauta fiscal, nem mesmo para fins de substituição tributária, conforme resta claramente explicitado no acórdão que transcreveu, mencionando, ainda, a Súmula 431 do Superior Tribunal de Justiça no seguinte sentido: “É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal”.

Conclui pontuando 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 que praticou, e, por consequência, que seja cancelado o presente Auto de Infração.

No tópico seguinte passa a arguir inobservância da redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 34/06, pontuando que caso se entenda pela possibilidade de adoção de pauta fiscal para lançamento do ICMS/ST, deve-se reconhecer a improcedência parcial do lançamento fiscal por erro na quantificação do crédito tributário, uma vez que não foram observadas 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 Art. 1º da Lei nº 10.147/00, afirmando que, 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%.

Sustenta que isso não foi observado pela Fiscalização, atestando o erro na quantificação do crédito tributário e respectivos consectários legais, deverá ser reformado em parte o Auto de Infração.

Passou em seguida a arguir a confiscatoriedade da multa de ofício na ordem de 60% dos valores que considera supostamente devidos, considerando a sua manifesta contrariedade aos princípios constitucionais da razoabilidade/proporcionalidade e do não confisco. Cita o Art. 150, inciso IV da CF/88 além de jurisprudência do STF a este respeito, sustentando 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 para o percentual máximo de 30%, nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que transcreveu.

Em conclusão requer:

- seja cancelado o presente 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.
- seja reconhecida a ilegalidade e inconstitucionalidade das multas exigidas pela Fiscalização, em função da afronta os princípios constitucionais da razoabilidade/proporcionalidade e do não confisco em relação à aplicação da penalidade de 60% ou, quando menos, que a multa seja reduzida no percentual máximo de 30%, de acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

A autuante prestou informação fiscal, fls. 58 a 67, onde, após realizar uma síntese da defesa, passa a enfrentar os argumentos defensivos, pontuando que o procedimento fiscal foi realizado estritamente de acordo com a legislação tributária em vigor na época dos fatos, de acordo com os dispositivos abaixo transcritos, utilizando o PMC (Preço Máximo de Venda a Consumidor), sugerido ao público pelos estabelecimentos industriais, nas Tabelas da ABCFARMA, obtidas na GERSU – Gerência de Substituição Tributária da SEFAZ, elemento necessário para obtenção da base de cálculo do ICMS/Substituição Tributária dos produtos farmacêuticos e dos medicamentos, ao tempo em 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 da Tabela ABCFARMA:

Base legal para a autuação, descrita pela autuante:

A) - *Lei Complementar nº 87/06:*

“Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será: Inciso II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, 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.”

B) - *Lei Estadual nº 7.014/96:*

“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados: Inciso II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado”.

“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é: Inciso II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, 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.”

C) - *RICMS-Ba - 2012 – Aprovado pelo Decreto 13.780/12):*

“Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 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: Inciso III – medicamentos”.

D) - *ANEXO I DO RICMS Ba. - 2012: MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA*

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”.

Adentrando a alegação de “improcedência parcial do lançamento fiscal, por erro na quantificação do crédito tributário, com base no Convênio nº ICMS 34/06 que estabelece redução da base de cálculo, como no presente caso, deve-se aplicar o redutor de 9,34%, uma vez que a alíquota interestadual é de 7%”, sustenta que tal entendimento é equivocado, posto 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, 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 dos artigos 5º das Resoluções CMED nº 02 de 12/03/2012 e de 03/04/2013, (abaixo reproduzido), 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, c/c § 5º da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94.

Acrescenta que quando utilizadas as MVA's, em função da inexistência do PMC para o produto, só existe a possibilidade de ser aplicada a redução de 10%, explicitada anteriormente, de acordo com o art. 268, VIII do RICMS, c/c § 5º da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94. 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, de 21 de dezembro de 2000 (abaixo reproduzidos), 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), já transcrito na defesa, na base de cálculo do ICMS das operações próprias dos produtos da lista negativa, por parte do contribuinte, acarretaria em aumento do ICMS a recolher da substituição tributária, como consequência direta da operação própria destes mesmos produtos. Cita excertos da Resolução nº 2/2012 da CMED, do Convênio ICMS 76/94 e da Lei nº 10.147/2000 (art. 1º).

Ao adentrar a questão da multa aplicada ou da sua redução por afronta os princípios constitucionais, diz que não lhe cabe emitir opinião e analisar questões sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade da multa exigida.

Mantém a autuação em sua integralidade.

VOTO

Inicialmente pontuo que o lançamento atende ao quanto disposto pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, e, como não houve qualquer argumentação por parte do autuado em relação aos aspectos formais do lançamento passo ao exame do seu mérito.

A questão fulcral que recai no presente lançamento, se relaciona a metodologia utilizada pelo autuado para efeito de cálculo da antecipação tributária das aquisições na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, que difere do cálculo levado a efeito pela autuante que utilizou para tal fim o preço máximo de venda sugerido pela tabela ABCFARMA.

De início pontuo que a exigência fiscal, diferentemente do quanto arguido pelo autuado, não procedeu ao lançamento tomando como base o valor de pauta fiscal e sim, aquele previsto pela legislação tributária em vigor, e está em consonância com o previsto pela Lei Complementar nº 87/96, Art. 8º, § 3º; Lei nº 7.014/96, Arts. 8º e 23, § 3º; RICMS/BA-2012, Art. 289, § 10º, além da norma constante no Anexo 1 do mencionado regulamento, em seu item 32. Com isso, apesar de respeitar os argumentos jurídicos apresentados pelo defendente, inclusive com citações de julgamentos oriundos de Tribunais Superiores, não vejo como aceitá-los, pois as decisões mencionadas pela defesa não possuem efeito vinculante.

Dito isto, verifico que a questão aqui debatida é recorrente neste Conselho de Fazenda, na medida em que este órgão julgador administrativo vem enfrentando situações absolutamente idênticas à presente, em relação ao mesmo autuado, conforme se verifica através dos Acórdãos nº JJF Nº 0069-05/16; ACÓRDÃO JJF Nº 0082-06/16; ACÓRDÃO JJF Nº 0175-03/16, onde os autos foram julgados procedentes, razão pela qual, me associo ao entendimento externado através dos mencionados acórdãos, razão pela qual, peço vênica para reproduzir abaixo o voto proferido pela

eminente 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0069-05/16, cujo conteúdo e fundamento ali esposado tomo como base para este voto ora proferido:

“VOTO

(...)

Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o AI 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 (ABCFRAMA).

Constatado que a instalação do litígio no presente PAF decorre do entendimento do impugnante, contrário ao da fiscalização, pela utilização da MVA em vez do PMC. O autuado afirma, fl. 26, 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, 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 jurisprudências.

Considero, entretanto, que o entendimento exarado pelo defendente 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 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 I 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 I do RICMS/12:

32	<i>Produtos farmacêuticos e medicamentos, exceto para uso veterinário nas operações com medicamentos <u>a MVA só será utilizada quando não houver preço único ou máximo de venda</u> fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador; (grifo nosso)</i>
----	---

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)

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 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. 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 AI 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, mais especificamente as de nº 02/2012 e 02/2013, que trazem a forma de obtenção do PMC, onde 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 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 I 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).

Quanto à alegação de que a penalidade aplicada, que consubstancia percentual de 60% do valor do imposto, afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade/proporcionalidade e do não confisco, deve ser registrada 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, 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 e entendo que o demonstrativo de débito da infração foi feito com base na legislação pertinente relativa a formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária.

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

De maneira que, conforme acima exposto, a autuação está respaldada em norma legal, não encontrando amparo, como já dito, o argumento defensivo de que o cálculo foi feito com base em pauta fiscal e que, nesse sentido, houve inobservância da redução da base de cálculo prevista pelo Convênio ICMS nº 34/96, visto que, conforme bem ressaltado pela autuante, a Resolução nº 2 de 12/03/2014 da CMED, dispõe sobre a forma de definição do preço do fabricante e do preço máximo ao consumidor, o qual é obtido por meio da divisão do preço do fabricante pelos fatores indicados em seu Art. 5º, observadas as cargas tributárias do ICMS praticadas nos Estados de destino e a incidência da contribuição para o PIS/PASEB e ICMS Listas Positiva, Negativa e Neutra. Portanto, quando utilizado o PMC para obtenção da base de cálculo do ICMS a redução prevista pelo Convênio ICMS 34/06 não deve ser aplicada, pois no valor do PMC já estão considerados os índices acima mencionados (listas negativa, positiva e neutra).

Quanto a multa aplicada ela é a prevista pelo Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB e na Lei nº 7.014/96, portanto é a que deve ser utilizada pelo Fisco e pelo órgão julgador, ressaltando, ainda, que não se inclui na competência do CONSEF a apreciação de inconstitucionalidade na legislação posta, conforme previsto pelo Art. 167, inciso I, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, razão pela a penalidade fica mantida no percentual de 60%.

Em conclusão voto pela Procedência do presente 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 **276473.0301/16-0** lavrado contra **IRMÃOS MATTAR E CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$210.045,67**, 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, em 13 de outubro de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR