

A. I. N° - 281394.0101/16-9  
AUTUADO - IRMÃOS MATTAR E CIA. LTDA.  
AUTUANTE - EDUARDO TADEU FELIPE LEMPE  
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 20.12.2016

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0201-05/16**

**EMENTA: ICMS.** 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. a) MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Multa lançada com a aplicação de 1% do valor comercial das entradas. Infração não contestada pelo sujeito passivo. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PRODUTOS FARMACÊUTICOS DE USO HUMANO PROCEDENTE DE ESTADO NÃO SIGNATÁRIO DE ACORDO INTERESTADUAL (CONVÉNIO OU PROTOCOLO) PARA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. NÃO ADOÇÃO DOS PREÇOS MÁXIMOS DE VENDA A CONSUMIDOR COMO BASE DE CÁLCULO DO ICMS RETIDO A MENOS. Levantamento fiscal efetuado com base nos preços de venda a consumidor, publicados nas revistas do setor farmacêutico. Procedimento em concordância com a legislação vigente no Estado da Bahia e a reiterada jurisprudência do CONSEF. Não acatado o pedido de redução da base de cálculo do ICMS próprio que implicaria em majoração do imposto lançado. Não acolhido também o pedido de exclusão ou redução da multa por descumprimento de obrigação principal sob a alegação de afronta ao princípio do não confisco. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir ICMS e multa, no valor principal de R\$184.294,76, contendo as seguintes imputações:

*INFRAÇÃO 01 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Valor principal exigido: R\$464,73. Multa aplicada: 1% sobre o valor das entradas, prevista no art. 42, inc. XI, da Lei nº 7.014/96.*

*INFRAÇÃO 02 – Efetuou o recolhimento a menor o ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente a aquisição de mercadorias”. Valor principal exigido: R\$183.830,30, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.*

O contribuinte foi notificado do lançamento em 06/04/2016, através de intimação pessoal, subscrita por procurador habilitado nos autos (doc. fl. 43).

Ingressou com defesa administrativa em 30/05/2016, ocasião em que passou a discorrer sobre os fatos que motivaram a exigência fiscal. Afirmou que o recolhimento a menor imputado à autuada foi 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).

Que os valores de ICMS-ST apurados pela Fiscalização foram confrontados com os valores recolhidos pela impugnante durante o período de 01/2014 a 12/2014 resultando na exigência de ICMS-ST complementar e multa.

Ao ingressar nas razões do direito sustentou a ilegalidade da exigência do **ICMS/ST** com base no Preço Máximo de Venda a Consumidor sugerido pela **ABCFARMA**, quando da aquisição de produtos farmacêuticos, com fundamento nas disposições do §9º do artigo 8º da Lei Estadual nº 7.014/96 c/c artigo 294 do RICMS/BA, dispositivos que foram transcritos na peça defensiva.

Argumentou que a tabela utilizada pela Fiscalização, divulgada pela ABCFARMA, não é índice oficial, mas mera sugestão de preços máximos, declarando, ainda, que em momento algum, a Legislação, Federal ou Estadual, outorgou competência à Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) – órgão veiculador da tabela da ABCFARMA – para fixar base de cálculo tributária.

Transcreveu as disposições da Lei nº 10.742/2003, que estabelece normas de regulação do setor farmacêutico e cria a CMED:

*Art. 5º Fica criada a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED, do Conselho de Governo, que tem por objetivos a adoção, implementação e coordenação de atividades relativas à regulação econômica do mercado de medicamentos, voltados a promover a assistência farmacêutica à população, por meio de mecanismos que estimulem a oferta de medicamentos e a competitividade do setor.*

*Parágrafo único. A composição da CMED será definida em ato do Poder Executivo.*

*Art. 6º Compete à CMED, dentre outros atos necessários à consecução dos objetivos a que se destina esta Lei:*

*I - definir diretrizes e procedimentos relativos à regulação econômica do mercado de medicamentos;*

*II - estabelecer critérios para fixação e ajuste de preços de medicamentos;*

*III - definir, com clareza, os critérios para a fixação dos preços dos produtos novos e novas apresentações de medicamentos, nos termos do art. 7º;*

*IV - decidir pela exclusão de grupos, classes, subclasses de medicamentos e produtos farmacêuticos da incidência de critérios de estabelecimento ou ajuste de preços, bem como decidir pela eventual reinclusão de grupos, classes, subclasses de medicamentos e produtos farmacêuticos à incidência de critérios de determinação ou ajuste de preços, nos termos desta Lei;*

*V - estabelecer critérios para fixação de margens de comercialização de medicamentos a serem observados pelos representantes, distribuidores, farmácias e drogarias, inclusive das margens de farmácias voltadas especificamente ao atendimento privativo de unidade hospitalar ou de qualquer outra equivalente de assistência médica;*

*VI - coordenar ações dos órgãos componentes da CMED voltadas à implementação dos objetivos previstos no art. 5º;*

*VII - sugerir a adoção, pelos órgãos competentes, de diretrizes e procedimentos voltados à implementação da política de acesso a medicamentos;*

*VIII - propor a adoção de legislações e regulamentações referentes à regulação econômica do mercado de medicamentos;*

*IX - opinar sobre regulamentações que envolvam tributação de medicamentos;*

*X - assegurar o efetivo repasse aos preços dos medicamentos de qualquer alteração da carga tributária;*

*XI - sugerir a celebração de acordos e convênios internacionais relativos ao setor de medicamentos;*

*XII - monitorar, para os fins desta Lei, o mercado de medicamentos, podendo, para tanto, requisitar informações sobre produção, insumos, matérias-primas, vendas e quaisquer outros dados que julgar necessários ao exercício desta competência, em poder de pessoas de direito público ou privado;*

*XIII - zelar pela proteção dos interesses do consumidor de medicamentos;*

*XIV - decidir sobre a aplicação de penalidades previstas nesta Lei e, relativamente ao mercado de medicamentos, aquelas previstas na Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990, sem prejuízo das competências dos demais órgãos do Sistema Nacional de Defesa do Consumidor;*

*XV - elaborar seu regimento interno.*

Com base nas regras acima reproduzidas entende a defesa que a 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 preveem e regulam o regime de substituição tributária. Destacou 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 76/94.

Já o Convênio ICMS nº 76/94, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, assim estipula:

*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.*

*§ 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:  
(...)*

*§ 6º O estabelecimento industrial remeterá listas atualizadas dos preços referidos no caput, podendo ser emitida por meio magnético, ao órgão fazendário responsável pela substituição tributária de cada unidade da Federação onde tiver obtido inscrição como substituto tributário.*

Pontuou que o art. 8º da Lei Complementar nº 87/96 define a base de cálculo do ICMS-ST, nos seguintes termos:

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

*I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;*

*II - em relação às operações ou prestações subsequentes, 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, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*

*c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

*§ 1º Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:*

*I – da entrada ou recebimento da mercadoria, do bem ou do serviço;*

*II - da saída subsequente por ele promovida, ainda que isenta ou não tributada;*

*III - ocorrer qualquer saída ou evento que impossibilite a ocorrência do fato determinante do pagamento do imposto.*

*§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.*

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

*§ 4º A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei.*

*§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.*

*§ 6º Em substituição ao disposto no inciso II do caput, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4º deste artigo.*

Frente à legislação posta, a defesa argumenta 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 nº 76/94 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 a consumidor, mas, sim, sobre o **preço final** ao consumidor sugerido pelo fabricante.

Seria assim descabida, para a defendant, 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 (decisões reproduzidas na peça defensiva).

Frisou, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça não admite a cobrança de ICMS baseada em pauta fiscal (pauta de preços e valores), nem mesmo para fins de substituição tributária, conforme resta acórdão também reproduzido na impugnação.

Em razões subsidiárias disse que caso se entenda pela possibilidade de adoção de pauta fiscal para lançamento do ICMS/ST (princípio da 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, 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, com o seguinte teor:

*Cláusula primeira - Nas operações interestaduais com os produtos indicados no “caput” do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, destinados a contribuintes, a base de cálculo do ICMS será deduzida do valor das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS referente às operações subsequentes cobradas, englobadamente na respectiva operação.*

*§ 1º A dedução corresponderá ao valor obtido pela aplicação de um dos percentuais a seguir indicados, sobre a base de cálculo de origem, em função da alíquota interestadual referente à operação:*

*I - com produto farmacêutico relacionado na alínea “a” do inciso I do “caput” do art. 1º da Lei 10.147/00, com alíquota:*

*a) de 7% - 9,34%;*

Como no presente caso o estabelecimento destinatário está localizado na Bahia, deveria ter sido aplicado o redutor de 9,34%, uma vez que a alíquota interestadual, neste caso, é de 7%.

Diante deste cenário, considerando a inobservância da Fiscalização quanto à redução da base de cálculo do ICMS-ST nas operações com medicamentos, disposta no Convênio ICMS nº 34/06, pede, a defendant, em razões subsidiárias, que o Auto de Infração seja parcialmente reformado.

Mais à frente passou a discorrer a respeito do efeito confiscatório da multa lançada no A.I., 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.

Afirmou que entre 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:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...)*

*IV - utilizar tributo com efeito de confisco;*

Disse 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 CR/88).

Declarou ainda que embora o texto constitucional mencione apenas tributos, a orientação acolhida pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal confere leitura extensiva ao inciso IV do artigo 150 da CR/88 a fim de aplicá-lo também às multas, conforme (ARE 637717 AgR, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 13/03/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-065 DIVULG 29-03-2012 PUBLIC 30-03-2012 RTJ VOL-00220- PP-00599)

Neste sentido, requer que o lançamento fiscal seja anulado em relação à aplicação da multa ou, quando menos, seja reduzido o montante da sanção pecuniária, nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (RE 523471 AgR, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 06/04/2010). (...) (AI 482281 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009)

Finalizou a peça de defesa formulando os seguintes pedidos:

- a) Que 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;
- b) 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;
- c) 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.

Foi prestada informação fiscal em 06/09/2016, peça juntada às fls. 49 a 57 do PAF.

Com relação ao uso do PMC (Preço Máximo de Venda a Consumidor) para a determinação da base de cálculo do ICMS ST o autuante afirmou que a legislação de regência do ICMS é expressa e clara no que se refere à forma de quantificação do imposto a ser recolhido por antecipação tributária total: Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (art. 8º, inc. II, § 3º); Lei nº 7.014, de 4 de dezembro de 1996 (art. 8º, inc. II c/c o art. 23, inc. II, § 3º); Regulamento do ICMS/Bahia, Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012 (art. 289, § 10, inc. III e Anexo I, item 32 - Produtos farmacêuticos e medicamentos); Regulamento do ICMS/Bahia, Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997 (art. 61, incs. I e II, § 2º, inc. I e art. 353, inc. II, item 13 com o Anexo 88, item 14.1); Convênio ICMS 76/94, cláusula segunda.

Quanto à redução mencionada no Convênio ICMS nº 34/09, entende o autuante que a mesma não deve ser aplicada, uma vez que no valor do PMC já são 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 nº 02 de 03/04/2013. 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 – Decreto 13.780/12 e conforme art. 61, §2º, I do RICMS-BA/1997 – Decreto nº 6.284/97, ambos combinados com § 5º da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94.

Declarou ainda 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, de 21 de dezembro de 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 – Decreto 13.780/12, 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.

Ressaltou também 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 em 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.

Finalizou sua intervenção no processo pedindo que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

## VOTO

O Auto de Infração em lide versa sobre a exigência de ICMS por substituição tributária (ICMS-ST), nas operações com medicamentos da linha humana, em operações interestaduais, regidas pelo Conv. ICMS nº 76/94 e disposições da legislação interna do Estado da Bahia. A empresa adquirente, ora autuada, desenvolve atividade de comércio varejista de produtos farmacêuticos, com manipulação de fórmulas, com sede no município de Mucuri – Bahia.

De início, cabe consignar que o contribuinte não contestou o mérito da infração 01, que trata da penalidade aplicada em razão da falta de registro das entradas, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação, configurando descumprimento de obrigação acessória, com multa 1% sobre o valor das omissões, prevista no art. 42, inc. XI, da Lei nº 7.014/96.

Fica mantido este item da autuação, considerando que os fatos que motivaram o lançamento não foram contestados e a exigência fiscal tem respaldo em disposição expressa de lei.

O cerne da controvérsia gravita em torno da infração 02 que envolve a apuração da base de cálculo do ICMS-ST, defendendo a empresa a aplicação do valor da operação e o autuante o uso do PMC (preço máximo de venda a consumidor), informado pelos fabricantes de medicamentos através da entidade representativa do setor (ABCFARMA).

No mérito, a impugnação interposta pelo sujeito passivo, em síntese, consiste em aduzir se é ilegal a base de cálculo utilizada para apuração do imposto exigido, formada a partir dos Preços Máximos de Venda ao Consumidor (PMC), divulgados pela Revista ABCFARMA.

Da análise das razões defensivas, constato que as mesmas são incapazes de modificar o lançamento de ofício, a qual se encontra devidamente fundamentada, uma vez que:

1. O art. 11 da Lei nº. 7.014/96 dispõe que “*Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento*”. Por sua vez, o art. 353, II, item 13, do RICMS/BA, e art. 289, Anexo I, do RICMS/12 prevê a substituição tributária por antecipação nas saídas internas para os produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário.
2. Em harmonia com tais dispositivos, o art. 61, § 2º do RICMS/97 e art. 289, § 10, inc. III, explicita que a determinação da base de cálculo para fins de antecipação tributária de produtos farmacêuticos especificados no item 13 do inc. II do art. 353 e no Anexo I do RICMS/12 será feita em consonância com o Convênio ICMS 76/94 e suas alterações posteriores.
3. Já o Convênio ICMS 76/94, em sua cláusula segunda, prevê que 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. Por outro lado, o § 1º da cláusula segunda determina que inexistindo o valor de que trata o “caput” a base de cálculo será obtida, tomado-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do IPI, 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 apresentadas. Importante ressaltar, mais uma vez, que as disposições do citado

Convênio, quanto à determinação da base de cálculo do ICMS-ST, foram incorporadas à legislação interna do Estado da Bahia, conforme destacado linhas acima (itens 1 e 2).

4. É notório que os medicamentos de uso humano possuem preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, conforme revista da ABCFARMA, por exigência da CMED (Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos), consoante Lei nº 10.742/2003, os quais equivalem ao preço máximo oficial permitido pelo Governo Federal, fixado por conduto de resoluções, nas quais são indicados os divisores variáveis vigentes para cada período, qualidade que habilita na composição da base de cálculo em questão, nos exatos termos prescritos pela LC 87/96, cujo valor máximo fixado para comercialização pode vir a não corresponder exatamente ao preço praticado no mercado, sendo-lhe inferior ou superior, porém, em qualquer hipótese, encerra-se a fase de tributação da mercadoria, nos termos do art. 9º, parágrafo único, da Lei nº 7.014/96, sendo assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, se o fato gerador presumido não chegar a se realizar, consoante art. 12 do citado diploma legal.
5. Tal mecanismo, é importante registrar, não se identifica, em absoluto, com a instituição de pauta fiscal, pois não se trata de uma operação presente, mas sim diante de operações futuras, cujos elementos quantitativos são desconhecidos, tendo, assim, que ser estimados por presunção, o que é inerente à própria sistemática da substituição tributária, pois indispensável à sua viabilização.
6. É de se ressaltar ainda que a base de cálculo do ICMS-ST sofre redução de 10% (dez por cento), contemplando exatamente as possíveis divergências que possam ocorrer entre o valor sugerido pelos fabricantes e o preço efetivamente praticado na venda a varejo, em razão de descontos, abatimentos, promoções etc.

Assim, diante do exposto, conclui-se que a base de cálculo, definida na lei, para medicamentos, é preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial e divulgado ao público. No caso concreto, a base de cálculo utilizada pela empresa autuada foi inferior à prevista na norma legal, configurando-se a infração quando da emissão das notas fiscais que acobertaram as operações de remessa de medicamentos para o Estado da Bahia, situação, em que é devido o imposto pela empresa adquirente dos produtos farmacêuticos, na condição de farmácia ou drogaria, já que não houve retenção do ICMS na unidade federada de origem as mercadorias, por força de norma prevista em acordo interestadual, firmado no âmbito do CONFAZ entre as unidades federadas envolvidas na operação.

Somente em caso de inexistir aquele valor, ou seja – o PMC, é que a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista (valor da operação), neste preço, incluídos o valor do IPI, 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 apresentadas no próprio Convênio ICMS nº 76/94, consoante § 1º da referida cláusula segunda.

Ressalto ainda que o posicionamento defendido pela autuada não encontra ressonância na jurisprudência deste CONSEF, que vem entendendo, de há muito, que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária (no caso de medicamentos) é o preço determinado pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta desse preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

A título de exemplo reproduzo trechos do voto da lavra da então Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, a respeito da adoção do preço sugerido pelos fabricantes e constante em revistas especializadas como a ABCFARMA (Acórdão CJF nº 0437-11/08):

*No que pertine ao Recurso Voluntário, quanto ao seu mérito, entendemos que a tese central do contribuinte no que toca à infração descrita no item 1 da autuação, gira em torno da inaplicabilidade das tabelas de preços fornecidas pelos estabelecimentos industriais, publicadas em revistas farmacêuticas. No entanto, esta matéria já é assente neste Conselho de Fazenda, sendo pacífico o acatamento das referidas tabelas como*

*fonte para a apuração da base de cálculo nas operações com produtos farmacêuticos, devendo, assim ser mantida a Decisão recorrida.*

*A exigência fiscal em tela tem respaldo na legislação que rege a substituição tributária nas operações com medicamentos, e está respaldada na Lei Complementar nº 87/96, no Convênio ICMS 76/94 e na Lei nº 7.014/96, em seu art. 23, §§ 2º e 3º. No que toca à base de cálculo da substituição tributária, efetivamente a que deve ser aplicada nas operações em tela é aquela prevista no Convênio ICMS 76/94, em sua Cláusula Segunda, caput, abaixo transcrito:*

*“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.*

*Ressalte-se que as exigências fiscais referem-se a fatos geradores dos exercícios de 1997 e 1998, portanto, devemos nos reportar à legislação então vigente. Assim, o órgão competente para definir os preços dos produtos farmacêuticos da linha humana é a Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda, que através da Portaria nº 37/92, de 11.05.92, estabeleceu os parâmetros para definição do preço máximo ao consumidor a ser adotado pelos fabricantes de medicamentos, no § 1º do art. 2º, “in verbis”:*

*“§ 1º - O preço máximo ao consumidor para os produtos a que se refere o CAPUT deste artigo será calculado a partir da divisão do preço estabelecido pelas unidades produtoras (preço fabricante) por 0,7 (zero vírgula sete) e será único em todo o território nacional”.*

*Efetivamente a multicitada Portaria ainda determina que as unidades de comércio varejista deverão manter a disposição dos consumidores as listas de preços máximos ao consumidor, listas estas que serão elaboradas a partir das informações dos laboratórios dos seus preços, preços estes que serão divididos pelo percentual de 0,7 (zero vírgula sete) acima mencionado, chegando-se ao preço máximo de venda.*

*Assim, não merecem guarida as alegações do recorrente de que as referidas listas de preços de medicamentos não são divulgadas publicamente, tratando-se de tabelas veiculadas em revistas editadas por associações, cuja distribuição se restringe aos seus associados, não estando o recorrente obrigado a associar-se a qualquer delas, ou que a falta de divulgação dos preços máximos de venda em meio acessível a todo o público impossibilita a aplicação do critério previsto no caput da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, já que a fixação dos preços como base de cálculo da substituição tributária independe desta publicação, visto que a Portaria nº 37/92 já define como se chegará a este preço, conforme se depreende da simples leitura do dispositivo retrotranscrito.*

*Assim é argumento falacioso dizer-se que como as referidas tabelas são elaboradas pelos fabricantes de medicamentos e não são de conhecimento do público, não poderia o recorrente aplicar a regra do caput da Cláusula segunda do convênio multicitado, pois como adquirente/distribuidor dos produtos em referência o recorrente tem pleno conhecimento do preço praticado pelos fabricantes – devidamente consignado no documento fiscal de aquisição – e a partir dele poderia, sem a necessidade das tabelas, calcular o preço máximo ao consumidor aplicável, obtido através da regra citada acima, disposta na Portaria nº 37/92.*

*Reforce-se que a referida Portaria Ministerial nº 37/92 elevou as listas em preço à categoria de preço sugerido pelo órgão competente, já que essa norma impositiva estabelece a forma de proceder ao cálculo para chegar-se a tais preços. Portanto, as listas publicadas pelas entidades referenciadas não são preços sugeridos livremente, pois de fato revelam a limitação da margem de comercialização, segundo os ditames do § 1º da Portaria Ministerial nº 37/92.*

Podem ser citadas também diversas decisões no mesmo sentido, contidas nos Acórdãos CJF nºs 0293-11/09, 0199-11/09, 0129-12/09, 0056-11/09, 0443-12/10, 0208-11/11 e 0135-11/11.

Por sua vez, os pareceres e decisões judiciais colacionadas pelo contribuinte na peça defensiva também são incapazes de alterar o entendimento aqui apresentado, posto que não são vinculantes para a Administração Pública do Estado da Bahia.

Cabe agora enfrentarmos os argumentos defensivos relacionados à aplicação das disposições do Conv. ICMS nº 34/2006, que contempla a redução da base de cálculo do ICMS devido no Estado de origem no percentual de 9,34%.

Conforme enfatizou corretamente o autuante, na fase de informação fiscal, a referida redução não deve ser aplicada ao caso em exame, uma vez que no valor do PMC já foram 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 nº 02 de 03/04/2013. 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 – Decreto 13.780/12 e

conforme art. 61, §2º, I do RICMS-BA/1997 – Decreto nº 6.284/97, ambos combinados com § 5º da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94.

Por sua vez, 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 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 – Decreto 13.780/12, 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.

Já o conceito de lista é aplicável aos medicamentos e determina a tributação de PIS/COFINS que vai ser aplicada ao medicamento. Todos os medicamentos hoje já têm a sua lista definida antes de sair da indústria farmacêutica, pois é obrigação da indústria classificar o medicamento antes de seu lançamento, de forma que:

**Lista Positiva** – Define que o medicamento é isento de PIS/COFINS;

**Lista Negativa** – O medicamento sofre tributação monofásica, ou seja, uma só fase de pagamento, onde somente a indústria ou importador paga o PIS/COFINS e o restante da cadeia como distribuidor e varejo não precisa pagar mais o tributo sobre o medicamento.

**Lista Neutra** – Na lista neutra a aplicação da tributação do PIS/COFINS é normal, dentro do sistema de crédito na compra e débito na venda.

A utilização, caso concreto, da redução de 9,34% (Convênio ICMS 34/06) na base de cálculo do ICMS incidente nas operações próprias, promovida pelo industrial ou importador, dos produtos da lista negativa, acarretaria para o adquirente da mercadoria em 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.

No tocante à penalidade de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto exigido, afasto também os argumentos defensivos relacionados com o cancelamento ou redução da referida multa com espeque nos princípio do não confisco, positivado no art. 150, inc. IV, da CF/88. Isto porque não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de constitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É o que prescreve o art. 167, incisos I e III, do RPAF, (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Frente ao 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 **281394.0101/16-9**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR E CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$183.830,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$464,73**, prevista no art. 42, inc. XI, do mesmo diploma legal, com a redação dada pela Lei nº 13.461/2015 c/c com a alínea “c”, do inc. II, do art. 106, da Lei nº 5.172/66 (CTN), e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de novembro de 2016.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR