

A. I. N° - 089008.0301/16-5
AUTUADO - IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.
AUTUANTE - EDMUNDO SILVA
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 19/12/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0250-03/16

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. Rejeitada a arguição de nulidade. Não acolhido pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 21/03/2016, exige crédito tributário no valor de R\$206.601,19, 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 março a dezembro de 2013. (infração 07.06.08)

O Autuado ingressa com defesa fls. 37/49. Registra a tempestividade de sua impugnação. Transcreve a infração que lhe foi imputada. Entende que não há descrição no Auto de Infração acerca do motivo pelo qual o ICMS supostamente teria sido recolhido a menor.

Afirma que considerando a documentação acostada ao Auto de Infração, deduz-se que o suposto 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).

Aduz que os valores de ICMS-ST apurados pela Fiscalização foram confrontados com os valores recolhidos pela Impugnante durante o período de 31/03/2013 a 31/12/2013, resultando na exigência de ICMS-ST complementar e da multa. Entretanto, entende que o Auto de Infração não reúne condições de subsistir, devendo ser cancelado, conforme será demonstrado a seguir.

Argui nulidade com base no inciso IV, "a" do art. 18 do RPAF/99, pois entende que o lançamento tributário não identificou qual a infração supostamente cometida pela Impugnante, dificultando o exercício do seu direito de defesa, dizendo que não houve a indicação da causa encontrada pelo Fisco para apuração dos valores autuados, portanto não pode se defender, se limitando somente a realizar suposições acerca do motivo pelo qual a suposta irregularidade teria sido encontrada.

Sobre a matéria afirma que Conselho de Fazenda Estadual do Estado da Bahia sustenta o entendimento de que o lançamento do crédito tributário é ato vinculado, sendo nulos os atos praticados em prejuízo do direito de defesa dos contribuintes.

Aduz que pela documentação acostada ao Auto de Infração, a Fiscalização entendeu que a Impugnante teria deixado de recolher parcela 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 transcreve.

Sustenta que não seria 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.

Frisa 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.

Aduz que a Lei nº 10.742/2003, que estabelece normas de regulação do setor farmacêutico e cria a CMED, no que interessa, conforme art. 5º e 6º que transcreve disciplina 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.

Acrescenta que os artigos 6º, 8º e 9º da Lei Complementar nº 87/96 prevêm 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.

Diz que a partir da análise dos dispositivos citados tem-se 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.

Assevera que se mostra 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.

Frisa 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 Recurso Especial e Súmula 431 do STJ que reproduz. Acrescenta 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.

Aduz 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.

Sobre o Convênio ICMS nº 34/06 diz que é estabelecida a 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 transcreve.

Apresenta entendimento de 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%, contudo isso não foi observado pela Fiscalização, atestando o erro na quantificação do crédito tributário e respectivos consectários legais, e considerando a inobservância da Fiscalização quanto a redução da base de cálculo do ICMS-ST nas operações com medicamentos disposta no Convênio ICMS nº 34/06, deve ser reformado em parte o Auto de Infração em discussão.

Aduz que caso por mera hipótese, não seja cancelado o Auto de Infração pelos Julgadores, ainda assim merece ser reformado o lançamento fiscal, em função da aplicação da multa na ordem de

60% (sessenta por cento) dos valores supostamente devidos pela Impugnante, considerando a sua manifesta contrariedade aos princípios constitucionais da razoabilidade/proporcionalidade e do não confisco.

Assevera que por contrariar dispositivos constitucionais e reiteradas decisões nos termos de jurisprudência do STF, deve ser anulado o lançamento fiscal em relação à aplicação da multa ou, quando menos, ser reduzido o montante da sanção pecuniária.

Neste contexto, tendo em vista que a manutenção da multa no importe de 60% (sessenta por cento) sobre os valores que seriam devidos pela Impugnante afronta os princípios constitucionais da razoabilidade/proporcionalidade 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: (a) seja anulado o Auto de Infração considerando a ausência de indicação da infração supostamente cometida pela Impugnante, que impede o exercício concreto do seu direito à ampla defesa e ao contraditório; (b) 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; (c) caso seja mantido o lançamento fiscal, 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; (d) Por fim, 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% (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 presta a informação fiscal fls.57-A/66. Sintetiza os argumentos defensivos. Entende que não pode prosperar as razões defensivas, pois a autuação possui embasamento legal que ratifica o procedimento fiscal realizado.

Explica que não obstante, a opinião contrária do contribuinte, contida em sua defesa, a respeito da utilização do PMC (Preço Máximo de Venda a Consumidor), sugerido ao público pelos estabelecimentos industriais, e que se encontram estabelecidos nas Tabelas da ABCFARMA, enviadas pela GERSU – Gerência de Substituição Tributária da SEFAZ Bahia, para obtenção da base de cálculo do ICMS/Substituição Tributária dos produtos farmacêuticos e dos medicamentos. Considera o contribuinte descabida a adoção do PMC pela Fazenda Pública Estadual, porquanto, ao assim atuar pratica pauta fiscal, o que no seu entendimento é ilegal, reproduzindo jurisprudência, objetivando embasar seus argumentos.

Diz não concordar com os argumentos expostos pelo contribuinte, visto que, o procedimento fiscal foi realizado estritamente de acordo com a legislação tributária em vigor na época dos fatos, conforme os dispositivos que reproduz, não havendo fundamento para a alegação defensiva sobre a suposta ilegalidade da exigência do ICMS/ST com base no PMC.

Acrescenta também não concordar com pleito do autuado no sentido de ser aplicada a redução de base de cálculo na quantificação do tributo ora discutido. Explica que, em primeiro lugar, 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 nº 02 de 03/04/2013 que reproduz.

Afirma que 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 c/c § 5º da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94 também reproduzido.

Em segundo lugar, frisa que quando utilizadas as MVA's (Margem de Valor Adicionado), 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 BA/2012 – Decreto 13.780/12 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 dezembro de 2000, não sendo possível aplicar cumulativamente mais esta redução na base de cálculo da substituição tributária (B. C. da S.T.), 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.

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 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:

“Resolução nº 2, de 12 de março de 2012. Afirma que esta Resolução dispõe sobre a forma de definição do Preço Fabricante - PF e do Preço Máximo ao Consumidor – PMC dos medicamentos em 31 de março de 2012, estabelece a forma de apresentação do Relatório de Comercialização à Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED, disciplina a publicidade dos preços dos produtos farmacêuticos e define as margens de comercialização para esses produtos. Reproduz o art. 5º que estabelece que o Preço Máximo ao Consumidor - PMC será obtido por meio da divisão do Preço Fabricante - PF pelos fatores constantes da tabela abaixo, observadas as cargas tributárias do ICMS praticadas nos Estados de destino e a incidência da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, conforme o disposto na Lei nº 10.147, de 2001.

Quanto ao item da defesa, que trata da confiscatoriedade da multa de ofício – jurisprudência STF, diz se abster de emitir opinião, pois, não lhe cabe analisar questões sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade da multa exigida.

Opina que seja julgado procedente em sua totalidade o auto de infração.

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, com o RPAF-BA/99 e com a Lei 7.014/96, 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 contido no CD fl. 26, constante nos autos, necessário à demonstração dos fatos argüidos, entregue cópia a preposto do contribuinte autuado fl.28, que exerceu com plenitude a ampla defesa e o contraditório, portanto a lide está apta ao seu deslinde.

O defendente disse que o lançamento tributário não identificou qual a infração supostamente cometida pela Impugnante, dificultando o exercício do seu direito de defesa, afirmando que não houve a indicação da causa encontrada pelo Fisco para apuração dos valores autuados.

Da análise de sua peça defensiva, constato que o próprio autuado se contradiz a respeito desta alegação, pois na sua impugnação encontra-se expresso: *“o suposto 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)... Acrescentou: “... os valores de ICMS-ST apurados pela Fiscalização foram confrontados com os valores recolhidos pela Impugnante durante o período de 31/03/2013 a 31/12/2013, resultando na exigência de ICMS-ST complementar e da multa”.*

Observo, portanto, pelos termos de sua defesa, que o autuado, não só entendeu perfeitamente a acusação fiscal, como exerceu livremente o contraditório e a ampla defesa que lhe é assegurada constitucionalmente. Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

O Auto de Infração registra a acusação fiscal de que o contribuinte, na condição de farmácia, efetuou recolhimento a menos 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).

Constato 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 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 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: (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 à 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 <u>a MVA só será utilizada quando não houver preço único ou máximo de venda</u> fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador;</i> (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 retro mencionados, resta indubitado 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 na determinação do crédito tributário, o inciso VIII do art. 268 do RICMS/12 c/c a cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 abaixo reproduzidas e 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 nos citados dispositivos abaixo reproduzidos:

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 obstem a aplicação da Legislação Tributária Estadual, cabendo registrar que este Órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade 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/proporcionalidade 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 esse Órgão Julgador, redução de multa por descumprimento de obrigação acessória, na forma do art. 158 do RFP/AF/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 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **089008.0301/16-5**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$206.601,19**, 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, 02 de dezembro de 2016.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR