

PROCESSO - A. I. Nº 276473.0301/16-0
RECORRENTE - IRMÃOS MATTAR E CIA. LTDA. (DROGARIA, DRUGSTORE E FARMÁCIA INDIANA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0187-04/16
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/03/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0039-12/17

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 de produtos farmacêuticos na entrada em estabelecimento situado no território baiano deve ser apurada levando-se em conta os valores constantes da tabela de preços máximos de venda a consumidor final (PMC) publicada pela ABCFARMA, porque são fixados por órgão público competente ou sugeridos pelas empresas industriais ou importadoras. Na inexistência de PMC, a base de cálculo do ICMS/ST deve ser apurada com o acréscimo da Margem de Valor Agregado (MVA). Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 4ª JJF, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA. O Auto de Infração lavrado em 31/03/16, julgado Procedente, que exige ICMS e multa por obrigação acessória no montante de R\$210.045,67, tendo em vista a seguinte acusação: “*Efetuou 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.

Na Decisão proferida (fls. 76/82), a 4ª JJF fundamentou sua Decisão com o seguinte voto:

“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 dependente, 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 vênha 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).

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

Convênio ICMS 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/PASEP 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.

No Recurso Voluntário interposto (fls.92/132) o Recorrente inicialmente ressalta a tempestividade do Recurso, discorre sobre as infrações e a Decisão da 3ª JF, para afirmar que, em sede de impugnação, ademais de pugnar pelo reconhecimento de vícios de nulidade insanáveis, defendeu-se de cada infração.

Passa a discorrer sobre a autuação.

Destaca que o recorrente, cujo desempenho diz respeito ao “Comércio varejista de produtos

farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas”. E 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 ao Consumidor sugeridos pela ABCFARMA, nos termos do artigo 8º da Lei n.º 7.014/9 c/c o art. 294 do RICMS/BA.

Aduz ainda que, além do imposto supostamente não recolhido, a Fiscalização busca obter o pagamento da multa de 60% (sessenta por cento) dos ventilados créditos tributários, prevista no art. 42, II, alínea “d” da Lei n.º 7.014/96.

Salienta que: *a Decisão terminativa do lançamento, embora tenha sustentado que não foi utilizado o sistema de pauta fiscal para lançamento dos alegados créditos, pontifica tratar-se a hipótese concreta de constituição de crédito tributário de ICMS/ST partindo a d. Fiscalização exclusivamente da Tabela de Preços Máximos de Venda editada pela entidade privada ABCFARMA, cenários estes que se equivalem.*

E conclui:

“Portanto, o AI/PTA possui por pressuposto o pretenso recolhimento a menor o ICMS/ST mediante a apuração do tributo em desconformidade aos PMC’s (Preços Máximos de Venda a Consumidor) adotados pela Administração Fazendária Baiana – Tabela da ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico).

(...)

Anuncie-se já de início que tais exigências não se sustentam à luz do princípio da legalidade, do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa, e das limitações legais e constitucionais ao poder de tributar, tratando-se de procedimento fiscal historicamente censurado pela Jurisprudência Pátria e que, inclusive, depõe contra expressa disposição de súmula editada pelo Superior Tribunal de Justiça.”

Em seguida destaca que a autuação não pode prevalecer, haja vista sua flagrante ilegalidade, por não haver nos autos menção precisa à infração supostamente cometida, de modo que não há como ter certeza acerca da ocorrência do fato gerador do ICMS/ST e da forma de apuração do suposto crédito.

Daí invoca a nulidade da autuação, nos termos previsto no artigo 18, IV, “a”, do Decreto nº 7.629/99, cujo teor transcreve:

“Art. 18. São nulos:

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;.”

E assim conclui sua arguição de nulidade:

“Neste prisma, o Auto de Infração apresenta-se eivado de vício de nulidade insanável, na medida em que não foi identificada a natureza da infração fiscal, nem tampouco, os critérios quantitativos utilizados pelo Fisco para apuração do suposto ICMS-ST recolhido a menor.

Com efeito, levado a registro o Auto de Infração nos moldes retratados, padece de nulidade por inviabilizar até mesmo o direito de impugnação ou de defesa específica do recorrente diante da genérica imputação fiscal, tudo isto na contramão do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, capitulado nos arts. 5º, incisos LIV e LV da CF/1988.”

Traz à colação Decisão deste CONSEF sobre a nulidade de Auto de Infração pela preterição na direito de defesa do contribuinte. (A.I. 028924.0015/08-2 – Acórdão JFJ Nº 0172-05/08).

Passa a apresentar suas razões recursais quanto ao mérito:

Aduz que, o Auto de Infração em lide, possui como “pano de fundo” a apuração do ICMS/ST com base na adoção dos PMC’s – Preços Máximos de Venda ao Consumidor encontrados na Tabela da ABCFARMA. E Salienta que, assim, a autuação incorreu em equívoco, especificamente quanto à apuração da base de cálculo, tendo em vista o art. 8º, § 2º e 3º, da LC 87/96, que transcreve:

“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 subseqüentes.(...)

§ 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.” (Grifos nossos)”*

Aponta que a autuação adotou critério diverso da Lei para apuração do imposto, violando o Princípio da Tipicidade Tributária, ao exigir sua cobrança com base de cálculo não prevista em Lei.

Eis que, conclui *in verbis*:

“No caso por simples consulta aos relatórios fiscais do AI/PTA, verifica-se que a apuração dos alegados créditos possuem com fundamento, não os preços finais a consumidor fixados por órgão público competente, nem tampouco, os preços informados pelo, estabelecimento fabricante/importador, e sim, a Tabela de PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editada pela ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico). Diga-se de passagem trata-se de ASSOCIAÇÃO PRIVADA DE COMERCIANTES, entidade sem a competência para tais fins.

(...)

E assim se afirma porque os parágrafos 2º e 3º do art. 8º da LC n.º 87/96 são taxativos ao disporem que a base de cálculo do ICMS/ST possui como suporte a tabela fixada pelo ÓRGÃO PÚBLICO COMPETENTE ou o preço sugerido pelo FABRICANTE (estabelecimento industrial) ou, ainda, pelo IMPORTADOR, e não pela ASSOCIAÇÃO PRIVADA DE COMERCIANTES, cognominada ABCFARMA, cadastrada no CNPJ sob o n.º 53.375.317/0001-79.

É o que se deflui da leitura conjugada do Cartão CNPJ (DOC. 03) e do parágrafos 2º e 3º do art. 8º da LC n.º 87/96, cujo resgate é curial ao caso, para se ter em mente a ilegalidade dos lançamentos contidos no AI/PTA, a “contrariu sensu” das normas de regência:”

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL		
CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA		
NÚMERO DE INSCRIÇÃO 53.375.317/0001-79 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 28/03/1984
NOME EMPRESARIAL ASSOCIACAO BRASILEIRA DO COMERCIO FARMACEUTICO		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) ABCFARMA		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 94.30-8-00 - Atividades de associações de defesa de direitos sociais		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 94.93-6-00 - Atividades de organizações associativas ligadas à cultura e à arte 94.99-5-00 - Atividades associativas não especificadas anteriormente 58.13-1-00 - Edição de revistas		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 399-9 ASSOCIACAO PRIVADA		

Figura 01 - DOC. 03 - Cartão CNPJ ABCFARMA - Associação de direito privado

(...)

“Destaque-se que a própria legislação baiana, Lei Ordinária Estadual n.º 7.014/96, em seu art. 23, II, § 3º estabelece que para fins de ICMS/ST a base de cálculo do tributo será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo FABRICANTE ou IMPORTADOR, desautorizando-se até mesmo a utilização de tabelas fixadas por ÓRGÃO PÚBLICO, como previsto nos parágrafos 2º e 3º do art. 8º da LC n.º 87/96. Veja-se:

“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

(...)

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.” (Grifos do recorrente).”

Aduz ainda que: *Partindo-se então do próprio entendimento do relatório fiscal, ainda na seara administrativa para cancelamento do AI/PTA e de todas as relações jurídico- tributárias nele contidas, as autuações serviram-se de VALORES SUGERIDOS PELA ABCFARMA procedimento que NÃO É NADA MAIS SENÃO UM REGIME DE PAUTA FISCAL, QUE NÃO PODE SER ACEITO.*”

Cita e transcreve Jurisprudência e legislação sobre essa questão.

Salienta ainda que: *Assim, com base na recente Decisão do Supremo Tribunal Federal, que permite ao contribuinte substituído requerer o ressarcimento dos valores pagos a maior no regime de substituição tributária, em razão de terem as vendas sido realizadas com valor inferior à base de cálculo presumida, a autuação aqui combatida não merece prosperar, devendo ser reformada a r. Decisão de 1ª instância, para que seja cancelado o Auto de Infração.*

Por fim, destaca que, além das mencionadas e supostas infrações, aplicou-se à Recorrente as multas previstas no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, que majoraram as obrigações tributárias em 60% (sessenta por cento). As quais desafiam os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade.

Aduz que, tais imposições pecuniárias revelam caráter confiscatório, em manifesta afronta ao que dispõe o art. 150, inc. IV, da CR/88, assim como já manifestaram as Cortes Superiores de Justiça.

Transcreve Jurisprudência e Doutrina sobre a matéria.

E conclui requerendo:

Ex positis, por tudo quanto alegado e demonstrado, espera e requer o recorrente de Vs. Sas. o recebimento do presente Recurso por ser cabível e tempestivo, nos termos legais, para:

- 1) determinar, até o julgamento definitivo do presente, a suspensão da exigibilidade das obrigações contidas no AI/PTA, relativamente aos pretensos créditos de ICMS/ST e multas, nos termos do art. 151, III, do CTN, à luz das decisões proferidas pelo STJ e da Súmula n.º 431 da mencionada Corte;*
- 2) que no mérito, seja provido o presente Recurso para reforma da Decisão recorrida, mediante o acolhimento da preliminar de nulidade do Auto de Infração;*
- 3) no caso de superação remota da preliminar de nulidade, seja provido o Recurso para determinar a reforma da Decisão recorrida e o imediato cancelamento dos lançamentos consubstanciados no AI/PTA e de todas as exigências nele contidas, bem como a inexistência das relações jurídicas relativamente às alegadas exigências de ICMS, decretando-se definitivamente o cancelamento da autuação;*
- 3) quando menos, se remotamente não for declarada a nulidade integral dos lançamentos, seja provido o Recurso como exposto no tópico 4.2, par que se proceda à redução da base de cálculo utilizada, com a aplicação dos redutores previstos na cláusula primeira do CONVÊNIO ICMS N.º 34/06;*
- 4) em qualquer das hipóteses, seja provido o Recurso com o acolhimento do pleito de cancelamento das penalidades impostas, para invalidação dos gravames ou quando menos a redução das multas, em atendimento aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do não confisco.*

VOTO VENCIDO

No Recurso Voluntário interposto, observo que o recorrente não apresenta nenhum argumento quanto aos aspectos formais da autuação ou do Julgamento recorrido que indicasse qualquer indício de nulidade ou de cerceamento de defesa, insurgindo-se apenas quanto ao mérito da autuação e suas cominações.

Verifico também que, conforme destacou o Ilustre Relator da Decisão a quo, a questão fulcral do lançamento em comento, recai sobre a metodologia que deveria ser adotada pelo Contribuinte para estabelecer o preço de venda dos produtos vendidos para calcular a antecipação tributária devida.

Pois bem. Em que pese a legislação posta e a prova dos autos, entendo que merece ser aplicada a tese com base no quanto já pacificado na Súmula nº 431 do STJ que diz: “*É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal*”.

Creio que a utilização dos valores sugeridos pela ABCFARMA não é nada mais senão um regime

de pauta fiscal, que não pode ser aceito nas condições ora postas, pois, não há como verificar a real ocorrência dos fatos geradores do ICMS, nos valores “sugeridos”.

Neste mesmo sentido, trago à colação, voto vencido do i. conselheiro José Antonio Marques Ribeiro, no Acórdão CJF Nº 0150-12/12, ao qual me filio, *in verbis*:

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª JFJ deste CONSEF, acórdão 0066-01/11, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se discute tem assento nas acusações fiscais de haver o contribuinte efetuado o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros estados, relacionadas nos Anexos 88 e 89; e deixado de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Ainda que, especificamente, não tenha sido suscitada qualquer preliminar, vejo, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, que estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Por outra banda, constato que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação das infrações, restando suficientes os elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação, bem como não se verifica qualquer incorreção na determinação da base de cálculo do imposto que se exige.

No mérito, quanto à infração 1, que resumidamente discute a forma através da qual deveria ser determinada a base de cálculo do imposto que se pretende exigir, entendeu a Junta de Julgamento Fiscal que não pode o contribuinte querer que seja aplicada a MVA para determinação da base de cálculo do tributo, pois como as operações ocorreram entre Estados não signatários do Protocolo 50/2005, a base de cálculo prevista para a infração em comento tem disposição no artigo 506-C, §2º do RICMS/BA c/c artigo 61, I, do mesmo diploma legal.

De fato, à luz da legislação tributária do Estado da Bahia, a Junta de Julgamento Fiscal tem razão quando diz que o tratamento dado às operações entre Estados não signatários do protocolo 50/2005 implica na exigência do imposto da forma como foi lavrado o Auto de Infração em apreço, ou seja, com base na “pauta fiscal”.

Em que pese ter sido aplicada a legislação do Estado da Bahia, peço vênia para discordar da forma através da qual se estabeleceu a base de cálculo do imposto que se pretende exigir, e explico: Pois bem, o fato é que a “pauta fiscal” de valores é a forma através da qual se atribui, por arbitramento, valor fictício à base de cálculo do ICMS. Neste ponto é que, mesmo que a legislação baiana tenha previsão, a jurisprudência do STJ já se coloca frontalmente contra tal dispositivo, haja vista que aquele Superior Tribunal editou a Súmula de nº 431, cujo enunciado, de linguagem extremamente simples e contundente, diz:

Súmula 431 - É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal.

Derredor do que enuncia a dita Súmula nº 431 do Superior Tribunal de Justiça, vejo que a intenção se mostra absolutamente clara, e visa privilegiar o real valor das operações que se sujeitam ao ICMS, de maneira a que tais valores não sejam substituídos por outros cuja origem seja questionável ou até mesmo desatualizada, a ponto de impor prejuízos ao contribuinte de maneira geral, o que implicaria em enriquecimento sem causa por parte do Estado. Por outro lado, a rigor dos dispositivos legais que fundamentam a autuação, outros meios de definição da base de cálculo do imposto poderiam ter sido utilizados.

Isto posto, entendendo que a “Pauta Fiscal” como elemento a definir a base de cálculo do imposto a ser exigido do recorrente é imprestável e inaplicável por força do que enuncia a Súmula nº 431 do Superior Tribunal de Justiça, concluo que a infração 1 não pode subsistir, eis que como constituída é nula.

(...)

Assim, vejo no presente Recurso motivos para modificar a Decisão ora recorrida, por considerar o Auto de Infração em lide IMPROCEDENTE.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR

Peço venia para discordar do ilustre Relator.

Verifico que, nos presentes autos, o ICMS relativo às aquisições oriundas de outras unidades da Federação foi lançado pelo fato de o contribuinte estar inscrito na condição de “farmácia,

drogaria ou casa de produto natural” e de não ter sido recolhido todo o imposto devido por substituição tributária.

Para a apuração da base de cálculo de cada produto foi adotado o Preço Máximo de Venda a Consumidor (PMC) constante na Tabela ABCFARMA ou, em sua falta, a Margem de Valor Agregado (MVA), tudo de acordo com os demonstrativos elaborados pela autuante e apensados às fls. 11 a 25 e 37 (impresso e gravado em *compact disk*), com cópia para o autuado.

Em seu Recurso Voluntário, o autuado requereu, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração com fulcro na seguinte argumentação, em síntese:

1. não foi identificada a natureza da infração fiscal nem os critérios quantitativos utilizados para apuração do suposto ICMS/ST recolhido a menos;
2. a base de cálculo do ICMS/ST possui como suporte legal a tabela fixada pelo ÓRGÃO PÚBLICO COMPETENTE ou o preço sugerido pelo FABRICANTE (estabelecimento industrial) ou, ainda, pelo IMPORTADOR, e não pela ASSOCIAÇÃO PRIVADA DE COMERCIANTES, cognominada ABCFARMA, cadastrada no CNPJ sob o n.º 53.375.317/0001-79;
3. a Fiscalização ao utilizar o sistema de PAUTA FISCAL para eleger base de cálculo diversa dos valores médios das operações fixados pelo ÓRGÃO PÚBLICO ou sugeridos pelo FABRICANTE – ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL, incorre em violação aos princípios da tipicidade” e “da legalidade”, restando consagrado na jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça o Verbete de n.º 431 que dispõe que “É ILEGAL A COBRANÇA DE ICMS COM BASE NO VALOR DA MERCADORIA SUBMETIDO AO REGIME DE PAUTA FISCAL;
4. a autuação inobserva a própria legislação estadual baiana pertinente ao ICMS/ST, na medida em que a Lei n.º 7.014/96, em seu art. 23, II, §3º, estabelece que, para fins de ICMS/ST, a base de cálculo do tributo será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo FABRICANTE ou IMPORTADOR;
5. não sendo a ABCFARMA, “FABRICANTE (estabelecimento industrial), ou IMPORTADOR, como exige o art. 23, II, §3º, da Lei Ordinária n.º 7.014/96, mas mera agremiação de COMERCIANTES, todos os documentos produzidos ou veiculados pela entidade, a exemplo de tabelas de preços máximos de venda a consumidor, não podem ser utilizados pelo Estado da Bahia como base de cálculo do ICMS/ST, em atenção ao princípio da tipicidade tributária;
6. a autuação, mesmo que se lastreie no art. 61, inciso I, do RICMS/97, não poderia sustentar as cobranças, na medida em que as tabelas de preços máximos editadas por autoridade competente não foram autorizadas pelo art. 23, II, §3º da LO n.º 7.014/96, que credencia apenas os preços máximos fixados pelos FABRICANTES ou IMPORTADORES”;
7. a fiscalização incorreu em violação aos princípios da legalidade e da reserva de lei complementar ao utilizar o sistema de pauta fiscal ditada pela associação comercial ABCFARMA.

A fim de melhor analisar a lide, faz-se necessário um aprofundamento sobre o que previa a legislação vigente à época dos fatos geradores a respeito da matéria (exercício de 2014).

Inicialmente, resalto que o ICMS que está sendo lançado contra o autuado, empresa inscrita na condição de farmácia, drogaria ou casa de produtos naturais, encontra-se em consonância com a previsão do §9º do artigo 8º da Lei estadual n.º 7.014/96, abaixo transcrito:

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:

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;

(...)

§ 9º O regulamento poderá exigir o recolhimento do ICMS por antecipação tributária nas aquisições efetuadas por contribuinte que exerça determinada atividade econômica, ainda que as mercadorias não estejam enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária.

Conforme previsto nos §§ 2º e 3º do artigo 8º da Lei Complementar nº 87/96, na Cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 (que “*dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos*”) e nos §§ 2º e 3º do artigo 23 da Lei estadual nº 7.014/96, a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, nas saídas internas subsequentes de medicamentos promovidas por contribuintes localizados no Estado baiano, deve ser apurada, **em regra**, com base no preço único ou máximo de venda fixado pelo órgão público competente ou sugerido pelo fabricante ou importador.

Ao contrário do que preconiza o recorrente, a Margem de Valor Agregado (MVA) somente pode ser aplicada por exclusão, isto é, caso não exista preço final ao consumidor, único ou máximo, fixado por órgão público competente ou sugerido pelo fabricante ou importador. Confirmam-se os dispositivos legais citados:

Lei Complementar nº 87/96:

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.

(...)

§ 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. (grifos não originais)*

Convênio ICMS 76/96:

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.*

Lei estadual nº 7.014/96:

Art. 23. *Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:*

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes:

a) o valor da operação, sendo esta tributada, quando o termo final do diferimento for a saída, do estabelecimento do responsável, da mercadoria ou do produto dela resultante, desde que não inferior ao valor de que cuida a alínea seguinte;

b) nas demais hipóteses, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído, incluídas todas as despesas que as tenham onerado;

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

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

(...)

§ 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 *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. (grifos não originais)

Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 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.

ANEXO 1 DO RICMS/12 (vigente em 2014):

MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

32	Produtos farmacêuticos e medicamentos, exceto para uso veterinário, sendo que, 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;
-----------	--

§ 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:

(...)

III - medicamentos;

(...)

§ 14. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, oriundas de unidade da Federação que não possua acordo com o Estado da Bahia atribuindo ao remetente a condição de sujeito passivo por substituição tributária, para o cálculo da base de cálculo da substituição tributária, o percentual da margem de valor agregado a ser aplicado sobre o valor da operação deverá ser ajustado ("MVA Ajustada"), calculado segundo a fórmula: "MVA ajustada = $[(1 + \text{MVA ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1$ ", onde:

I - "MVA ST original" é a margem de valor agregado prevista na legislação do Estado da Bahia para suas operações internas com os produtos relacionados no Anexo 1 deste regulamento;

II - "ALQ inter" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

III - "ALQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituto localizado no Estado da Bahia, nas operações com as mesmas mercadorias listadas no Anexo 1 deste regulamento.

(...)

§ 17. Os percentuais de lucro nas operações internas para antecipação ou substituição tributária nas operações com mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação são os seguintes, devendo ser efetuado o ajuste deste percentual nas hipóteses de operações interestaduais nos termos do § 14 deste artigo.

I – gêneros alimentícios: 15% (MVA ST original);

II – confecções, perfumarias, artigos de armarinho, artefatos de tecidos e mercadorias semelhantes: 20% (MVA ST original);

III – tecidos: 20% (MVA ST original);

IV – ferragens, louças, vidros e materiais elétricos: 20% (MVA ST original);

V – eletrodomésticos, móveis, aparelhos eletrônicos e material de informática: 25% (MVA ST original).

VI – jóias, relógios e objetos de arte 30% (MVA ST original);

VII – outras mercadorias 20% (MVA ST original). (...)

Art. 294. As farmácias, drogarias e casas de produtos naturais farão o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos não alcançados pela substituição tributária, devendo, em relação a essas mercadorias, utilizar a margem de valor agregado. (**Redação com efeitos a partir de 01/04/12 até 31/12/15**)

I - de 100% (cem por cento), tratando-se de aquisições de insumos para manipulação de produtos no estabelecimento;

II - estipulada no § 17 do art. 289, nas aquisições para revenda. (grifos não originais)

No caso específico de medicamentos, existe um órgão público competente para fixar os preços de produtos farmacêuticos. Trata-se da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) criada pela Lei federal nº 10.742, de 06 de outubro de 2003, que prevê o seguinte, em seus artigos 5º e 6º:

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.

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

(...)

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

Com fulcro na competência atribuída legalmente, a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) edita anualmente resoluções com o objetivo de ajustar os preços dos medicamentos, fixando o Preço Máximo ao Consumidor (PMC).

Na hipótese destes autos, estavam em vigor, à época dos fatos geradores, a Resolução nº 2, de 12 de março de 2012, e a Resolução nº 2, de 03 de abril de 2013, estabelecendo a forma de cálculo do Preço Máximo ao Consumidor – PMC e determinando às empresas produtoras que dessem “*ampla publicidade aos preços de seus medicamentos, por meio de publicações especializadas de grande circulação*”. Veja-se:

Resolução nº 2, de 12 de março de 2012:

Art. 5º 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 21 de dezembro de 2001.

ICMS	Lista Positiva	Lista Negativa	Lista Neutra
19%	0,7234	0,7523	0,7071
18%	0,7234	0,7519	0,7073
17%	0,7234	0,7515	0,7075
12%	0,7234	0,7499	0,7084
0%	0,7234	0,7465	0,7103

(...)

Art. 7º As empresas produtoras deverão dar ampla publicidade aos preços de seus medicamentos, por meio de publicações especializadas de grande circulação.

Resolução nº 2, de 03 de abril de 2013:

Art. 5º 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 21 de dezembro de 2001.

ICMS	Lista Positiva	Lista Negativa	Lista Neutra
19%	0,7234	0,7523	0,7071
18%	0,7234	0,7519	0,7073
17%	0,7234	0,7515	0,7075
12%	0,7234	0,7499	0,7084
0%	0,7234	0,7465	0,7103

(...)

Art. 7º As empresas produtoras deverão dar ampla publicidade aos preços de seus medicamentos, por meio de publicações especializadas de grande circulação.

Conclui-se, assim, que, existindo órgão público competente para fixar o preço, único ou máximo, ao consumidor, deve este ser adotado, não se tratando de pauta fiscal, como alegado pelo contribuinte.

Vale observar, ainda, que a publicação das listas de preços de medicamentos em revistas especializadas como a da ABCFARMA, nada mais é do que uma obrigação imposta aos fabricantes ou importadores de medicamentos pelo artigo 7º das Resoluções acima transcritas, e não uma responsabilidade atribuída à Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA), como quer fazer crer o recorrente.

Por outro lado, ainda que se entenda que a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) não é órgão público competente para fixar preços de produtos farmacêuticos, o que se admite apenas para efeito argumentativo, os preços máximos divulgados em revistas como a da

ABCFARMA são aqueles efetivamente sugeridos pelas empresas produtoras (fabricantes e importadores) e, portanto, podem ser adotados, nos termos da autorização contida no §3º do artigo 8º da Lei Complementar nº 87/96 e no §3º do artigo 23 da Lei Estadual nº 7.014/96, para a apuração da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária.

Em consequência do exposto, deve ser afastado o pedido do recorrente para que se declare a nulidade do lançamento de ofício.

No mérito, o autuado argumentou que os valores constantes da Tabela ABCFARMA, como Preços Máximos de Venda a Consumidor são mais elevados que o valor das operações por ele realizadas e, assim, com base na Decisão do Supremo Tribunal Federal no RE nº 593.849, possui o direito à restituição dos valores pagos a maior no regime da substituição tributária.

Efetivamente, o STF decidiu, na sistemática da Repercussão Geral, que os contribuintes possuem o direito à restituição do valor de imposto pago a mais, na hipótese de o preço real de venda ser inferior àquele utilizado para calcular o ICMS devido por substituição tributária. Entretanto, o acórdão não foi publicado e, portanto, ainda não há uma diretriz a ser seguida em tais situações.

O contribuinte também alegou que as normas do Convênio ICMS 76/94 relativas aos preços também foram desconsideradas pela autuante, “*ao eleger como base de cálculo do ICMS/ST a tabela de preços máximos da associação comercial ABCFARMA*”, “*além de apresentarem descompasso com relação aos preços médios praticados na comercialização dos medicamentos*”.

Como já dito anteriormente neste voto, os preços máximos de venda ao consumidor são fixados por órgão público competente, com base em valores sugeridos pelos fabricantes e importadores de medicamentos, não se configurando, dessa forma, o uso de pauta fiscal por parte da autoridade lançadora, nem muito menos preços fixados pela ABCFARMA.

Vale ressaltar, contrariando o que foi alegado no apelo recursal, que a Margem de Valor Agregado (MVA) foi utilizada pela autuante em seus demonstrativos sempre que não foi encontrado Preço Máximo de Venda ao Consumidor, apurando-se, em ambas as hipóteses, a base de cálculo do imposto estadual após a dedução de 10% prevista no §5º da Cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 e no inciso VIII do artigo 268 do RICMS/12, a seguir reproduzidos:

Convênio ICMS 76/94:

Cláusula segunda *A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.*

(...)

§ 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).*

Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 13.780/12:

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;*

Por fim, o recorrente pontuou que a fiscalização “*descurrou-se de observar o que diz o CONVÊNIO ICMS N.º 34/06*”, no que tange à “*redução da base de cálculo dos itens do setor farmacêutico em 9,04% (nove vírgula zero quatro por cento), 9,34% (nove vírgula trinta e quatro por cento) e 9,90% (nove vírgula noventa por cento) em operações interestaduais relativamente às mercadorias miradas pelo art. 1º da Lei n.º 10.147/00*”.

Por outro lado, a autuante argumentou que, quando utilizado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC) para obtenção da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, a redução prevista no Convênio ICMS 34/06 não deve ser aplicada porque no cálculo do PMC essa redução já

foi devidamente considerada.

O Convênio ICMS 34/06 estabelece, em sua Cláusula primeira, que, nas operações interestaduais com os produtos farmacêuticos e de perfumaria e higiene pessoal, relacionados nas alíneas "a" e "b" do inciso I do artigo 1º da Lei nº 10.147/00, a base de cálculo será deduzida nos percentuais ali listados (a depender da alíquota de origem), desde que tenha havido a cobrança englobada do PIS/PASEP e COFINS na respectiva operação.

Já a Cláusula segunda do mencionado Convênio autoriza as unidades federadas a adotar, nas operações internas, os percentuais previstos de dedução *“com o fim de excluir da base de cálculo do ICMS devido pelo remetente dos produtos o valor das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS”*. Vejamos a redação dos dispositivos:

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 à contribuintes, a base de cálculo do ICMS será deduzida do valor das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS referente às operações subseqüentes 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%;
- b) de 12% - 9,90%;
- c) de 4% - 9,04%

II - com produto de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal relacionado na alínea "b" do inciso I do “caput” do art. 1º da Lei 10.147/00, com alíquota:

- a) de 7% - 9,90%;
 - b) de 12% - 10,49%.
 - c) de 4% - 9,59%
- (...)

Cláusula segunda As unidades federadas poderão, nas operações internas, adotar a dedução de que trata este convênio, estabelecendo, de acordo com a alíquota interna aplicável, o percentual de dedução correspondente, com o fim de excluir da base de cálculo do ICMS devido pelo remetente dos produtos o valor das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS.

O RICMS/12, em seu artigo 266, inciso VII, c/c o §1º, também prevê tal dedução de base de cálculo, nas operações interestaduais com medicamentos e produtos de perfumaria e de higiene pessoal, da seguinte maneira:

Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

(...)

VII - nas operações interestaduais com os produtos relacionados a seguir, destinados a contribuintes situados em outras unidades da federação, a base de cálculo do ICMS será deduzida do valor das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS referente às operações subseqüentes cobradas englobadamente na respectiva operação (Conv. ICMS 34/06), observado o disposto nos §§ 1º ao 3º deste artigo:

- a) medicamentos - 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00; (**Redação originária, efeitos até 16/06/15**)
 - b) de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00; (**Redação originária, efeitos até 16/06/15**)
- (...)

§ 1º A dedução a que se refere o inciso VII 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”, com alíquota de:

- a) 12 % (doze por cento) - 9,90% (nove inteiros e noventa centésimos por cento);

b) 4 % (quatro por cento) - 9,04% (nove inteiros e quatro centésimos por cento);

II - com produto de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal relacionado na alínea “b”, com alíquota de:

a) 12 % (doze por cento) - 10,49% (dez inteiros e quarenta e nove centésimos por cento);

b) 4% (quatro por cento) - 9,59% (nove inteiros e cinquenta e nove centésimos por cento);

Por sua vez, a Lei nº 10.147/00, que dispõe sobre a incidência do PIS/PASEP e da COFINS nas operações de venda de diversos produtos, determina o seguinte, em seu artigo 1º:

Art. 1º A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; nos itens 3002.10.1; 3002.10.2; 3002.10.3; 3002.20.1; 3002.20.2; 3006.30.1 e 3006.30.2; e nos códigos 3002.90.20; 3002.90.92; 3002.90.99; 3005.10.10; 3006.60.00; 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

I – incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento)

b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento); e
(Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

Cabe esclarecer, de logo, que, em relação às mercadorias objeto deste Auto de Infração e ao PIS/COFINS sobre elas incidentes, foram estabelecidas três listas de produtos, a saber: *Positiva*, *Negativa* e *Neutra*.

A lista *Positiva* é aquela na qual os produtos nela relacionados são tributados pelo PIS/COFINS na forma prevista no inciso I do artigo 1º da Lei nº 10.147/2000, ou seja, a referida tributação ocorre de maneira monofásica, mediante majoração das alíquotas da contribuição, porém o crédito presumido concedido anula sua cobrança.

Na lista *Negativa*, por seu turno, o PIS/COFINS é exigido de maneira monofásica, mas não há crédito presumido.

A lista *Neutra*, por fim, tem tributação normal, não ocorrendo a cobrança antecipada do PIS/COFINS.

O dispositivo que concede a redução da base de cálculo do ICMS que aqui se examina tem o objetivo de neutralizar a incidência das contribuições federais, quando cobradas, antecipada e englobadamente, das empresas industriais, ou seja, cobrando-se antecipadamente o PIS/COFINS incidente em todo o ciclo de industrialização e comercialização, o ICMS da operação praticada pelo industrial apresenta-se onerado por componente que não pertence àquela etapa de comercialização e, assim, a base de cálculo do imposto estadual deve ser ajustada mediante a exclusão da parcela indevida.

No caso dos produtos arrolados na chamada lista *Negativa*, o PIS/PASEP e a COFINS são cobrados na modalidade monofásica, sem concessão de crédito presumido que anule os efeitos dessa tributação, sendo legítima, neste caso, a redução da base de cálculo do ICMS.

Em relação aos produtos constantes da lista *Positiva*, o PIS/PASEP e a COFINS incidem na forma monofásica, mas se houver a concessão de crédito presumido, não há que se cogitar da redução da base de cálculo do ICMS.

Por fim, como os itens integrantes da lista *Neutra* não estão sujeitos à cobrança monofásica do PIS/PASEP e da COFINS, não há que se falar em redução da base de cálculo do ICMS, pois se

admite a redução da base de cálculo apenas na hipótese das contribuições referentes às operações subsequentes serem cobradas englobadamente na respectiva operação.

Todavia, deve-se atentar para o fato de que, nos termos da legislação posta, a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 34/06, quando cabível, deve incidir “sobre a base de cálculo de origem”, e não sobre a base de cálculo da antecipação tributária.

Isso significa que, havendo tal dedução, o ICMS da operação própria do industrial será reduzido e, conseqüentemente, o valor do ICMS devido por substituição tributária será agravado, o que não pode ser admitido neste lançamento de ofício, ainda que o recorrente tenha razão em seus argumentos.

Por fim, ressalto que a multa aplicada está em consonância com a legislação para a irregularidade apontada (Lei nº 7.014/96, artigo 42, inciso II, alínea “d”), não competindo a este órgão julgador a sua não aplicação ou a declaração de inconstitucionalidade da lei, nos termos do artigo 125, incisos I e III, da Lei nº 3.956/81 (COTEB).

Por último, este Colegiado não é competente para apreciar o pedido do contribuinte, de cancelamento ou redução da penalidade imposta.

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo íntegra a Decisão de primeiro grau.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **276473.0301/16-0**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR E CIA. LTDA. (DROGARIA, DRUGSTORE E FARMÁCIA INDIANA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$210.045,67**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Denise Mara Andrade Barbosa, Maurício Souza Passos e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: José Carlos Barros Rodeiro, Daniel Ribeiro Silva e Tiago de Moura Simões.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de fevereiro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS