

PROCESSO - A. I. Nº 272041.0333/15-8
RECORRENTE - IRMÃOS MATTAR E CIA. LTDA. (DROGARIA, DRUGSTORE E FARMÁCIA INDIANA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0225-05/16
ORIGEM - IMFAZ EUNÁPOLIS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 10/05/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0127-12/17

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 5ª JJF, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA. O Auto de Infração lavrado em 30/06/16, julgado Procedente, que exige ICMS e multa por obrigação acessória no montante de R\$227.799,02, tendo em vista a seguinte acusação: *“Deixou de efetuar recolhimento a menor o ICMS substituto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição (farmácia, drogaria ou casa de produto natural), referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação ou do exterior. Preços da tabela ANVISA – ABCFARMA superiores aos preços dos medicamentos recebidos. Diferença Autuado”*. Valor principal exigido acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.”

Na Decisão proferida (fls. 229/235), a 5ª JJF fundamentou sua Decisão com o seguinte voto:

“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 Autuado, desenvolve atividade de comércio varejista de produtos farmacêuticos, com manipulação de fórmulas.

O cerne da controvérsia gravita em torno da infração 01 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 ser 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, por violar o princípio da reserva legal e da regra matriz de incidência do ICMS (art. 8º, §§ 2º e 3º da LC 87/96), princípio da tipicidade tributária, princípio da separação dos poderes na elaboração das normas tributárias e a vedação de uso das pautas fiscais para a fixação da base de cálculo do ICMS/ST.

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 tomando-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 frete 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 Autuado 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 frete 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 pelo Autuado 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 CJP 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 I 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 apreço 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 CJP 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 I 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 MVAs, constantes no item 32 do Anexo I 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 argumentos defensivos relacionados com o cancelamento ou redução da referida multa com espeque nos princípios 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 inconstitucionalidade 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 Auto de Infração.”

No Recurso Voluntário interposto (fls.245/286) o Recorrente inicialmente ressalta a tempestividade do Recurso, discorre sobre as infrações e a Decisão da 5ª Jf e, em seguida, 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 7.014/96 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 do lançamento pontifica tratar-se a hipótese concreta de constituição de crédito tributário de ICMS/ST. A Decisão admite que a d. Fiscalização tomou por base de lançamento a Tabela de Preços Máximos de Venda editada pela entidade privada ABCFARMA, que corresponde à adoção de pauta fiscal para constituição de crédito tributário.

E conclui: “Portanto, de forma geral, o AI/PTA possui por pressuposto o pretense 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.

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 subseqüentes, 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 n.º 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:

(in verbis)

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 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 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 4.1 e 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, 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*”.

Julgo 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” pela referida Associação, que ademais não é Órgão Público, autorizado a fixar preços dos produtos objeto do Auto de Infração em comento.

Neste mesmo sentido, trago à colação, o voto vencido do i. Conselheiro José Antonio Marques Ribeiro, no Acórdão CJF Nº 0150-12/12, ao qual me filio, para fundamentar a minha Decisão:

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.

Pelo exposto, vejo no presente recurso motivo suficiente para modificar a decisão ora recorrida, para considerar o Auto de Infração em lide IMPROCEDENTE.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR

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

1. cerceamento ao seu direito de defesa e afronta ao disposto na alínea “a” do inciso IV do artigo 18 do RPAF/99, tendo em vista que “*não há menção precisa à infração tributária supostamente cometida, de modo que, efetivamente, não há como ter certeza acerca da ocorrência do fato gerador ICMS/ST, e, ainda, da forma de apuração do suposto crédito*”;
2. “*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*”;
3. “*a d. 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 nº 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*”;
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*

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 ao fundar mesmo que se lastreie pelo art. 61, inciso I, do Decreto n.º 6.284, de 14 de março de 1997, 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”;* (sic)
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.

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 pelo autuante e apensados às fls. 8 a 18 (impresso e gravado em *compact disk*), com cópia para o autuado.

Nos demonstrativos acima referidos, a autoridade lançadora indicou a data, a nota fiscal, o Estado de origem, a descrição de cada mercadoria, os valores do PMC ou o percentual correspondente a cada MVA, deixando clara a forma de apuração do tributo. Além disso, os fatos acusatórios encontram-se perfeitamente descritos, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Quanto às demais alegações do recorrente acima elencadas, para se chegar a um convencimento sobre a matéria, faz-se necessário uma análise sobre o que previa a legislação à época dos fatos geradores (exercício de 2013), o que é feito em seguida.

Inicialmente, ressalto que os estabelecimentos inscritos na condição de farmácia, drogaria e casa de produtos naturais, estão obrigados a proceder ao recolhimento do ICMS, por antecipação, nas aquisições de produtos **não** enquadrados na substituição tributária, em face da autorização contida no § 9º do artigo 8º da Lei nº 7.014/96 e da previsão do artigo 294 do RICMS/12, utilizando-se, nesta hipótese, a Margem de Valor Agregado (MVA) de 20% para a apuração da base de cálculo do tributo, conforme estipulado no inciso VII do § 17 do artigo 289 do mesmo RICMS/12. Confira-se:

LEI Nº 7.014/96:

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

(...)

§ 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.

RICMS/12:

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)

...

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.

(...)

§ 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).

Em relação às aquisições interestaduais de produtos, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim entre a Bahia e as demais unidades federativas, de acordo com o disposto no artigo 10 da Lei nº 7.014/96 e, no caso dos medicamentos, existe um Convênio que disciplina as operações interestaduais, o Convênio ICMS 76/94 que “dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos”, cabendo a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS, tanto ao remetente quanto ao destinatário das mercadorias, a depender, em princípio, se as unidades federadas envolvidas na operação são, ou não, signatárias do mencionado acordo.

Na situação *sub examine*, percebe-se, pelos papéis de trabalho acostados pelo autuante, que os medicamentos foram adquiridos pelo recorrente junto a empresas localizadas no Estado de Minas Gerais, unidade federativa não mais signatária do referido Convênio desde que o denunciou, em 01/01/05, por meio do Despacho 03/05. Dessa maneira, competia efetivamente ao destinatário dos produtos (o autuado) a responsabilidade pelo pagamento do ICMS por antecipação, nas entradas dos medicamentos em seu estabelecimento. É o que prevê a alínea “a” do § 4º do artigo 8º da Lei nº 7.014/96, a seguir reproduzido:

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:

(...)

§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:

I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando-se de:

a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;

ANEXO I
MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA
POR ANTECIPAÇÃO

ITEM E	MERCADORIAS	SUBITEM
1	Cigarros, cigarilhas, charutos e fumos industrializados	
15	Vacinas, soros e medicamentos de uso não-veterinário, inclusive derivados de plantas medicinais, absorventes higiênicos, fraldas, mamadeiras, bicos, gaze, algodão, atadura, esparadrapo, preservativos, seringas, escovas, pastas dentífricas, provitaminas, vitaminas, contraceptivos, agulhas para seringas e outros produtos semelhantes, desde que também sujeitos a substituição tributária nas operações	

interestaduais por força de acordos específicos com as demais unidades da Federação

A base de cálculo do imposto estadual, devida para fins de substituição tributária, na hipótese de aquisição de medicamentos, **em regra**, deve ser apurada com base no preço único ou máximo de venda fixado pelo órgão público competente ou sugerido pelo fabricante ou importador, conforme previsto nos §§ 2º e 3º do artigo 8º da Lei Complementar nº 87/96, na Cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 e nos §§ 2º e 3º do artigo 23 da Lei Estadual nº 7.014/96.

Assim, 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 subseqüentes, 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 não originais)*

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.*

Lei estadual nº 7.014/96:

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

(...)

§ 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)*

Além disso, há de se salientar que, no caso de medicamentos, o inciso III do § 10 do artigo 289 do RICMS/12, a seguir transcrito, estabelece, peremptoriamente, que a base de cálculo da substituição tributária “será, quando houver, o preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador”.

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:**

(...)

III - medicamentos;

No caso específico de medicamentos, existe, a meu ver, 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 03 de abril de 2013, e a Resolução nº 2, de 12 de março de 2014, 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 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 2000.

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 12 de março de 2014:

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 2000.

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.

Não obstante, 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, os preços máximos divulgados em revistas como a da ABCFARMA são aqueles efetivamente sugeridos pelas empresas produtoras (fabricantes e importadores) e, portanto, devem ser adotados para a apuração da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, 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, bem como na disposição do inciso III do §10 do artigo 289 do RICMS/12.

Em consequência de todo o exposto, deve ser afastado o pedido do recorrente para que se declare a nulidade do lançamento de ofício, por restar patente que a Tabela da ABCFARMA nada mais é do que a publicação dos preços de venda a consumidor final sugeridos pelos próprios fabricantes dos medicamentos e não uma responsabilidade da Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico, não se revestindo, tais preços, da condição de pautas fiscais, como alegado no pleito recursal.

No mérito, o recorrente argumentou que os valores constantes da Tabela ABCFARMA, a título de 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, sob a 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, *“na medida em que estabelecem como base de cálculo do ICMS/ST os preços máximos de venda a consumidor fixados por órgão público”* e, *“no caso baiano, por estabelecimento fabricante ou importador, e não as INDIGITADAS PAUTAS FISCAIS erigidas pela ABCFARMA”*.

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 pelo autuante sempre que não foi encontrado Preço Máximo de Venda ao Consumidor para determinado medicamento, utilizando-se dos percentuais relacionados no item 32 do Anexo 1 do RICMS/12, nas aquisições de unidade federativa não signatária de acordo interestadual, a depender do tipo de mercadoria, da carga tributária do Estado de origem, e de o produto se encontrar catalogado na Lista Positiva, Negativa ou Neutra.

Após o cálculo do valor tributável, foi apurado o ICMS devido por substituição tributária e, em seguida, deduziu-se o percentual de 10% previsto 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 1 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 autuado alegou que a fiscalização “descurou-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”.

Já o 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.

Observe que 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.

A Cláusula segunda do mencionado Convênio, por sua vez, 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 subsequentes 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);

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, em seu artigo 1º, o seguinte:

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 10.147/00, 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 imposto estadual.

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, quando cabível, deve incidir “sobre a base de cálculo de origem”, e não sobre a base de cálculo da antecipação tributária, como é o caso da dedução de 10% prevista no §5º da Cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 e no inciso VIII do artigo 268 do RICMS/12, como comentado anteriormente neste voto.

Isso significa que, aplicando-se a redução do Convênio ICMS 34/06, 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.

Além de produtos farmacêuticos, diversas outras mercadorias foram incluídas nas planilhas elaboradas pelo autuante, tais como, biscoitos e leite tipo longa vida, tendo em vista o disposto no artigo 294 do RICMS/12.

O recorrente alegou também que as operações internas com leite natural são isentas, consoante o disposto na alínea “a” do inciso II do artigo 265 do RICMS/12, e, portanto, deveriam ser excluídas deste lançamento de ofício.

Entretanto, o dispositivo regulamentar mencionado trata de leite pasteurizado comum, de vida curta, não podendo ser utilizado para o leite incluído nesta autuação - o do tipo longa vida ou o chamado “leite UHT”, sigla em inglês para “*ultra high temperature*”, ou seja, “temperatura extremamente alta”.

Art. 265. São isentas do ICMS:

(...)

II - as saídas internas de:

a) leite pasteurizado do tipo especial, contendo 3,2% de gordura, dos tipos A e B, e de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, contendo 2,0% de gordura (Conv. ICMS 25/83);

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 na 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 o voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **272041.0333/15-8**, 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\$227.799,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Denise Mara Andrade Barbosa, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO VENCIDO – Conselheiro: José Carlos Barros Rodeiro, Tiago de Moura Simões e Paulo Sergio Sena Dantas.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de abril de 2017.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS