

**PROCESSO** - A. I. N 281394.0101/16-9  
**RECORRENTE** - IRMÃOS MATTAR E CIA. LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5<sup>a</sup> JJF nº 0201-05/16  
**ORIGEM** - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 07/08/2017

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0180-11/17

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PRODUTOS FARMACÊUTICOS DE USO HUMANO PROCEDENTE DE ESTADO NÃO SIGNATÁRIO DE ACORDO INTERESTADUAL (CONVÉNIO OU PROTOCOLO) PARA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. NÃO ADOÇÃO DOS PREÇOS MÁXIMOS DE VENDA A CONSUMIDOR COMO BASE DE CÁLCULO DO ICMS RETIDO A MENOS. Levantamento fiscal efetuado com base nos preços de venda a consumidor, publicados nas revistas do setor farmacêutico. Procedimento em concordância com a legislação vigente no Estado da Bahia e a reiterada jurisprudência do CONSEF. Não acatado o pedido de redução da base de cálculo do ICMS próprio que implicaria em majoração do imposto lançado. Não acolhido também o pedido de exclusão ou redução da multa por descumprimento de obrigação principal sob a alegação de afronta ao princípio do não confisco. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 31/03/2016, o qual exige ICMS e multa, no valor principal de R\$184.294,76, sendo objeto recursal a infração 2.

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

Após a devida instrução processual, a 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência nos seguintes termos:

### 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, com sede no município de Mucuri – Bahia.*

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

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

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

(ABCFARMA).

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

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

1. O art. 11 da Lei nº. 7.014/96 dispõe que “Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento”. Por sua vez, o art. 353, II, item 13, do RICMS/BA, e art. 289, Anexo I, do RICMS/12 prevê a substituição tributária por antecipação nas saídas internas para os produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário.
2. Em harmonia com tais dispositivos, o art. 61, § 2º do RICMS/97 e art. 289, § 10, inc. III, explicita que a determinação da base de cálculo para fins de antecipação tributária de produtos farmacêuticos especificados no item 13 do inc. II do art. 353 e no Anexo I do RICMS/12 será feita em consonância com o Convênio ICMS 76/94 e suas alterações posteriores.
3. Já o Convênio ICMS 76/94, em sua cláusula segunda, prevê que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Por outro lado, o § 1º da cláusula segunda determina que inexistindo o valor de que trata o “caput” a base de cálculo será obtida, 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 carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas apresentadas. Importante ressaltar, mais uma vez, que as disposições do citado Convênio, quanto à determinação da base de cálculo do ICMS-ST, foram incorporadas à legislação interna do Estado da Bahia, conforme destacado linhas acima (itens 1 e 2).
4. É notório que os medicamentos de uso humano possuem preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, conforme revista da ABCFARMA, por exigência da CMED (Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos), consoante Lei nº 10.742/2003, os quais equivalem ao preço máximo oficial permitido pelo Governo Federal, fixado por conduto de resoluções, nas quais são indicados os divisores variáveis vigentes para cada período, qualidade que habilita na composição da base de cálculo em questão, nos exatos termos prescritos pela LC 87/96, cujo valor máximo fixado para comercialização pode vir a não corresponder exatamente ao preço praticado no mercado, sendo-lhe inferior ou superior, porém, em qualquer hipótese, encerra-se a fase de tributação da mercadoria, nos termos do art. 9º, parágrafo único, da Lei nº 7.014/96, sendo assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, se o fato gerador presumido não chegar a se realizar, consoante art. 12 do citado diploma legal.
5. Tal mecanismo, é importante registrar, não se identifica, em absoluto, com a instituição de pauta fiscal, pois não se trata de uma operação presente, mas sim diante de operações futuras, cujos elementos quantitativos são desconhecidos, tendo, assim, que ser estimados por presunção, o que é inerente à própria sistemática da substituição tributária, pois indispensável à sua viabilização.
6. É de se ressaltar ainda que a base de cálculo do ICMS-ST sofre redução de 10% (dez por cento), contemplando exatamente as possíveis divergências que possam ocorrer entre o valor sugerido pelos fabricantes e o preço efetivamente praticado na venda a varejo, em razão de descontos, abatimentos, promoções etc.

Assim, diante do exposto, conclui-se que a base de cálculo, definida na lei, para medicamentos, é preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial e divulgado ao público. No caso concreto, a base de cálculo utilizada pela empresa 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 carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o

referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas apresentadas no próprio Convênio ICMS nº 76/94, consoante § 1º da referida cláusula segunda.

Ressalto ainda que o posicionamento defendido 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 CJF nº 0437-11/08):

*No que pertine ao Recurso Voluntário, quanto ao seu mérito, entendemos que a tese central do contribuinte no que toca à infração descrita no item 1 da autuação, gira em torno da inaplicabilidade das tabelas de preços fornecidas pelos estabelecimentos industriais, publicadas em revistas farmacêuticas. No entanto, esta matéria já é assente neste Conselho de Fazenda, sendo pacífico o acatamento das referidas tabelas como fonte para a apuração da base de cálculo nas operações com produtos farmacêuticos, devendo, assim ser mantida a Decisão recorrida.*

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

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

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

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

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

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

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

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

Podem ser citadas também diversas decisões no mesmo sentido, contidas nos Acórdãos CJF nºs 0293-11/09,

0199-11/09, 0129-12/09, 0056-11/09, 0443-12/10, 0208-11/11 e 0135-11/11.

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

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

Conforme enfatizou corretamente o autuante, na fase de informação fiscal, a referida redução não deve ser aplicada ao caso em exame, uma vez que no valor do PMC já foram considerados os índices das listas positiva, negativa e neutra, no âmbito da respectiva alíquota e a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, nos termos dos artigos 5º das Resoluções CMED nº 02 de 12/03/2012 e nº 02 de 03/04/2013. Portanto, para os casos onde existam PMC a única redução da base de cálculo aplicável é a de 10%, conforme art. 268, VIII do RICMS-BA/2012 – Decreto 13.780/12 e conforme art. 61, §2º, I do RICMS-BA/1997 – Decreto nº 6.284/97, ambos combinados com § 5º da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94.

Por sua vez, a redução de 9,34%, que consta no Convênio ICMS 34/06, só poderia ser aplicada na base de cálculo do ICMS das operações próprias interestaduais, e com os produtos da lista negativa contidos no item 1 do § 1º Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94, em conformidade com as alíneas a) e b) do inciso I do artigo 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000 não sendo possível aplicar cumulativamente mais esta redução na base de cálculo da substituição tributária, visto que, para obtenção desta (B. C. da S.T.) são utilizadas as MVA's, constantes no item 32 do Anexo 1 do RICMS BA – Decreto 13.780/12, cujas listas negativas, positivas e neutras, já estão ajustadas para expurgar da base de cálculo do ICMS da substituição tributária as contribuições federais PIS/PASEP e COFINS.

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

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

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

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

A utilização, caso concreto, da redução de 9,34% (Convênio ICMS 34/06) na base de cálculo do ICMS incidente nas operações próprias, promovida pelo industrial ou importador, dos produtos da lista negativa, acarretaria para o adquirente da mercadoria em aumento do ICMS a recolher da substituição tributária, como consequência direta da redução do crédito do ICMS da operação própria destes mesmos produtos da lista negativa.

No tocante à penalidade de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto exigido, afasto também os argumentos defensivos relacionados com o cancelamento ou redução da referida multa com espeque nos princípio do não confisco, positivado no art. 150, inc. IV, da CF/88. Isto porque não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de 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 do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário objetivando a reapreciação do Acórdão Nº 0201-05/16.

Após tecer um breve relato dos fatos, passa a confrontar o voto de primeira instância, o qual confirmou o Auto de Infração que tomou por base a Tabela de Preços Máximos de Venda editada pela entidade privada ABCFARMA, que corresponde à adoção de pauta fiscal para constituição de crédito tributário, o que, para o Recorrente, é uma afronta ao Princípio da Legalidade.

Assim, discorre sobre a regra matriz da incidência do ICMS/ST, com o fito de demonstrar a tamanha equivocidade a que incorreu a Administração Fazendária, citando o art. 8º, parágrafos 2º e 3º da LC n.º 87/96.

Entende que a cobrança de tal imposto adota critério para base de cálculo diverso do que definem os parágrafos 2º e 3º do art. 8º da LC n.º 87/96, vez que apuração dos alegados créditos possui como 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).

Informa que a ABCFARMA é uma mera associação privada de comerciantes, o que caracteriza insanável violação ao princípio da tipicidade tributária.

Ademais, informa que tal autuação fere a própria legislação baiana, a qual 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.

Deste modo, entende que tais cobranças ensejam o reconhecimento das violações ao princípio da legalidade (art. 5º, II, da CF/1988) e da tipicidade tributária (art. 150, I da CF/1988).

Ato contínuo, narra sobre a ilegalidade da Pauta Fiscal, citando o voto discordante do Conselheiro Rodrigo Pimentel (269369.0934/14-8), bem como Decisões Judiciais as quais entendem pela ilegalidade da Pauta Fiscal, a qual já foi reconhecida pela Súmula 431 do STJ.

Aduz que se afiguram necessárias revisões do trabalho fiscal, pois, o aludido Convênio ICMS 34/06 estabelece 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 nº 10.147/00.

Alega o caráter confiscatório e abusivo da multa aplicada, em desalinho aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Por fim, requer:

- 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, até julgamento definitivo;
- b) que no mérito, 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;
- c) quando menos, se remotamente não for declarada a nulidade integral dos lançamentos, seja provido o Recurso como exposto no Tópico 4 para que se proceda à redução da base de cálculo utilizada, com a aplicação dos redutores previstos na cláusula primeira do CONVÊNIO ICMS Nº 34/06;
- d) 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

O presente Recurso Voluntário visa a reapreciação da Decisão de primeira instância que julgou Procedente o Auto de Infração.

Inicialmente, afasto a nulidade suscitada pelo Recorrente no decorrer das razões recursais, visto que o presente Auto de Infração não encontra vícios em sua composição, muito menos afronta os

direitos e as garantias do Contribuinte, que se manifestou claramente sobre as infrações as quais lhe foram imputadas.

Em sede recursal, o Recorrente questiona a adoção da Margem de Valor Adicionado (MVA) ao invés do Preço Máximo ao Consumidor (PMC), assim como a utilização da tabela da Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA) publicada pelo CMED. Aduz, ainda, a prática de Pauta Fiscal por parte do Fisco.

Em momentos anteriores, já externei posicionamento divergente, no sentido de não acatar a tabela da ABCFARMA como fonte legal para adoção do PMC, entendendo pela Pauta Fiscal em tais situações.

Ocorre que, em análise das jurisprudências atuais, percebe-se que nosso ordenamento jurídico vem mantendo o entendendo de que não é considerada Pauta Fiscal a adoção da Tabela da ABCFARMA, vez tratar-se de revista específica do mercado de medicamentos, o qual tem por base a Câmara de Regulação de Medicamentos (CMED).

O entendimento de Pauta Fiscal na adoção de tais tabelas está relacionado às operações de venda de produtos médico-hospitalares para hospitais e congêneres, o que não é o caso do presente Auto de Infração.

Vale destacar que o STJ já pacificou o entendimento de que os valores previstos na Revista ABCFARMA podem ser utilizados como base de cálculo do ICMS/Substituição. É o que se extrai dos seguintes julgados:

**TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS. MEDICAMENTOS. BASE DE CÁLCULO.**

*A situação dos hospitais se assimila à das empresas distribuidoras; a indústria, quando vende medicamentos a estas e aqueles, assume a condição de substituto tributário em relação a última fase do ciclo de comercialização (drogaria/consumidor; hospital/paciente).*

*Na fase do ciclo de comercialização 'hospital/paciente', considera-se como valor da operação o preço do medicamento divulgado pela revista ABCFARMA.*

*Recurso especial provido.*

*(REsp 1237400/BA, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/12/2013, DJe 4/2/2014)*

**AGRADO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS INCIDENTE SOBRE MEDICAMENTOS. VENDA A HOSPIITAIS. BASE DE CÁLCULO. PREÇOS DIVULGADOS PELA REVISTA "ABCFARMA". PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR. LEGALIDADE.**

*I - É válida a sistemática da substituição tributária "para frente", no que se refere ao ICMS incidente sobre a venda de produtos médico-hospitalares para hospitais e congêneres. Precedentes deste Tribunal. (EDcl no REsp 418541/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 20/04/2009). Precedente: REsp nº 598.888/RJ, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJ de 14/12/2006.*

*II - Esta Corte admite a utilização dos preços indicados na Revista ABC FARMA na composição da base de cálculo presumida do ICMS na circulação de medicamentos em regime de substituição tributária progressiva. Precedentes: REsp nº 1.192.409/SE, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJe de 01/07/2010; RMS nº 21.844/SE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, DJ de 01/02/2007; RMS nº 20.381/SE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJ de 03/08/2006.*

**III - Agravo regimental improvido.**

*(AgRg no REsp 1237400/BA, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/11/2011, DJe 6/12/2011)*

**TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. ICMS. BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO DE PUBLICAÇÃO RECONHECIDA E IDÔNEA. REVISTA ABC FARMA. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.**

*1. Discute-se nos autos a possibilidade de lei local determinar como base de cálculo presumida de ICMS em regime de substituição tributária valores constantes da Revista ABCFARMA.*

*2. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de reconhecer a ilegalidade de cobrança do ICMS com base em regime de pauta fiscal, mormente pelo fato de que "o art. 148 do CTN somente pode ser invocado*

para a determinação da base de cálculo do tributo quando, certa a ocorrência do fato imponível, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública, nesse caso, autorizada a proceder ao arbitramento mediante processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa" (RMS n. 18.677-MT, relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 20.6.2005).

3. No presente caso, a conduta da Administração não se trata de pauta fiscal, mas de técnica para a fixação da base de cálculo na sistemática de substituição tributária progressiva, na qual se leva em consideração dados concretos, tudo em consonância com o disposto do art. 8º, §§2º e 3º, da Lei Complementar nº 87/96.

4. A jurisprudência desta Corte Superior é no sentido de admitir a utilização dos preços indicados na Revista ABC FARMA na composição da base de cálculo presumida do ICMS na circulação de medicamentos em regime de substituição tributária progressiva. Precedentes: REsp 1.192.409/SE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 22.6.2010, DJe 1º.7.2010; RMS 21.844/SE, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 5.12.2006, DJ 1º.2.2007; RMS 20.381/SE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 29/06/2006, DJ 03/08/2006.

5. Quanto à alínea "c", aplicável o disposto na Súmula 83 do STJ, segundo a qual: "Não se conhece do Recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da Decisão recorrida".

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp 1248963/SE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 7/6/2011, DJe 14/6/2011)

Em relação à redução da base de cálculo com a aplicação do Convênio ICMS 34/06, não há que se falar em erro na quantificação do crédito, vez que o cálculo da PMC foi realizado considerando as bases estipuladas nas Resoluções do ABCFARMA.

Ademais, a aplicação da redução de 9,34% não seria possível, já que na obtenção do PMC já foram considerados os índices das listas positivas, negativas e neutras. Deste modo, a única redução aplicável seria a de 10%, conforme art. 268, VIII do RICMS/12 e o entendimento da Cláusula 2º do Convenio ICMS 76/94, apontados pelo auditor fiscal, não sendo possível aplicar mais uma redução à base de cálculo da substituição tributária.

No pertinente ao questionamento da multa e seu caráter confiscatório, conforme art. 42, II da Lei 7.014/96, este órgão é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade da multa aplicada.

Por fim, e por todo o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão Recorrida.

## VOTO DISCORDANTE

Em que pese a brilhante argumentação do n. Conselheira Relatora, peço licença para discordar do seu entendimento quanto a validade do presente Auto de Infração.

Temos sobre análise, Recurso Voluntário interposto contra a decisão da 1ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lançado pela suposta falta de recolhimento do ICMS antecipação, sobre medicamentos.

Em síntese, o Recorrente alega imprecisão nos preços praticados ou sugeridos na revista ABCFARMA, não podendo tais sugestões serem consideradas como base de cálculo do ICMS.

Pois bem. Em que pese a legislação posta e a prova dos autos, entendo que merece guarida a tese recursal com base no quanto já pacificado na Súmula 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 N° 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 JJF 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, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, e de ofício, decreto NULA a infração 1 e mantendo incólume a infração 2.

Em tempo, a rigor do art. 21 do RPAF/99, recomendo, verificadas as possibilidades, a renovação da fiscalização livres das falhas aqui apontadas.

Pelo todo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar Improcedente o Auto de Infração em epígrafe.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281394.0101/16-9, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR E CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$183.830,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$464,73**, prevista no inc. XI, do mesmo diploma legal, com a redação dada pela Lei nº 13.461/2015 c/c com a alínea “c”, do inc. II, do art. 106, da Lei nº 5.172/66 (CTN), com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Laís de Carvalho Silva, Paulo Danilo Reis Lopes, Valnei Sousa Freire, Eduardo Ramos de Santana e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE - Conselheiro: Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de Junho de 2017.

MAURÍCIO SOUSA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL - VOTO DISCORDANTE

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS