

**PROCESSO** - A. I. N° 206926.0041/15-5  
**RECORRENTE** - IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA. (DROGARIA, DRUGSTORE E FARMÁCIA INDIANA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0222-04/16  
**ORIGEM** - INFAC ITAMARAJÚ  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 14/07/2017

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0228-12/17**

**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 – quando de responsabilidade do adquirente – deve ser calculada levando em conta os valores constantes da tabela de preços máximos de venda a consumidor final (PMC) estabelecida pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA), que leva em consideração os valores usuais praticados no mercado. Não acolhidas as arguições de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 4ª JJF, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA. O Auto de Infração lavrado em 14/12/15, julgado Procedente, que exige ICMS no montante de R\$23.780,14, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei n° 7014/96, tendo em vista a seguinte acusação: “*Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente a aquisições de mercadorias*”.

Após tramitação regular do presente PAF em primeira instância, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão n° 0222-04/16, decidiu, por unanimidade, pela Procedência do presente auto, conforme voto transscrito abaixo:

**“VOTO”**

*“Inicialmente enfrento as preliminares de nulidade arguídas pelo autuado sob a alegação de que a autuação incorreu em vício material insanável, ao considerá-lo como optante do Simples Nacional, bem como em não indicar os fundamentos para a apuração do ICMS supostamente recolhido a menos.”*

*Quanto ao primeiro argumento realmente ocorreu equívoco do autuante quando, na descrição dos fatos, citou que o autuado deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial na condição de empresa optante pelo Simples Nacional. Apesar disto, a descrição da infração está posta de forma correta quando assim se expressou: “Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente a aquisições de mercadorias”.*

*A este respeito, e também quanto ao segundo argumento acima, vejo que os demonstrativos de fls. 06 e 09, cujas cópias foram entregues ao autuado, apontam de forma detalhada o cálculo da antecipação tributária efetuada a menos, situação esta que possibilitou ao autuado exercer sua defesa da forma mais ampla possível, inociorrendo qualquer tipo de cerceamento de defesa ou qualquer outro prejuízo ao autuado.*

*No que toca ao argumento de houve ausência dos fundamentos para apuração do imposto vejo que a imputação foi feita de forma clara e compreensiva, o enquadramento da infração está correto bem como, de igual maneira, a tipificação da penalidade aplicada. Aliado a isto, como já dito, foram elaborados e entregues ao autuado demonstrativos analíticos de todas as operações envolvidas na autuação, sendo estas devidamente entendidas pelo autuado, tanto que, exerceu o seu direito à ampla defesa.*

De maneira que o lançamento atende ao disposto pelo Art. 39 do RPAF/BA em vigor, razão pela qual não acolho os argumentos de nulidade apresentados pelo autuado e, em vista disto, passo ao exame do mérito.

A questão fulcral que recai no presente lançamento, se relaciona a metodologia utilizada pelo autuado para efeito de cálculo da antecipação tributária das aquisições na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, que difere do cálculo levado a efeito pelo autuante que utilizou para tal fim o preço máximo de venda sugerido pela tabela ABCFARMA.

De início pontuo que a exigência fiscal, diferentemente do quanto arguido pelo autuado, não procedeu ao lançamento tomando como base o valor de pauta fiscal e, sim, aquele previsto pela legislação tributária em vigor, e está em consonância com o previsto pela Lei Complementar nº 87/96, Art. 8º, § 3º; Lei nº 7.014/96, Arts. 8º e 23, § 3º do RICMS/BA-2012, Art. 289, § 10º, além da norma constante no Anexo I do mencionado regulamento, em seu item 32. Com isso, apesar de respeitar os argumentos jurídicos apresentados pelo defendant, inclusive com citações de julgamentos oriundos de Tribunais Superiores, não vejo como aceitá-los, pois as decisões mencionadas pela defesa não possuem efeito vinculante.

Dito isto, verifico que a questão aqui debatida, este órgão julgador administrativo vem enfrentando questões absolutamente idênticas à presente, em relação ao mesmo autuado, inclusive por esta mesma Junta de Julgamento, e em outras Juntas, conforme se verifica através dos Acórdãos nº JJF Nº 0069-05/16; ACÓRDÃO JJF Nº 0082-06/16; ACÓRDÃO JJF Nº 0175-03/16, onde os autos foram julgados procedentes, razão pela qual, me associo ao entendimento externado através dos mencionados acórdãos, razão pela qual, peço vénia para reproduzir abaixo o voto proferido pela eminente 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0069-05/16, cujo conteúdo e fundamento ali esposado tomo como base para este voto ora proferido:

“VOTO

(...)

Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o AI registra a acusação fiscal de que o contribuinte, na condição de farmácia, efetuou recolhimento a menor de ICMS substituto por antecipação referente à aquisição de mercadorias, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, uma vez que utilizou a Margem de Valor Adicionado (MVA) na apuração da base tributável, quando deveria ter sido empregado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC), constante da tabela veiculada pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA).

Constato que a instalação do litígio no presente PAF decorre do entendimento do impugnante, contrário ao da fiscalização, pela utilização da MVA em vez do PMC. O autuado afirma, fl. 26, que é descabida a utilização como base de cálculo do ICMS-ST de valores sugeridos ao público pelos estabelecimentos industriais e que se encontram nas Tabelas da ABCFARMA publicadas pela CMED, porquanto, ao assim atuar, a fiscalização está praticando pauta fiscal, o que, segundo sustenta, é vedado pelos Tribunais Pátrios. Com o objetivo de lastrear o entendimento que manifesta o autuado reproduz algumas ementas de jurisprudências.

Considero, entretanto, que o entendimento exarado pelo defendant não tem como prosperar. Conforme destacado pelo fiscal autuante, de modo bastante pertinente, o lançamento fiscal foi realizado estritamente de acordo com a legislação. Tal assertiva encontra sustentação no mandamento insculpido no §3º do art. 23 da Lei 7.014/96 c/c o inciso III do §10 do art. 289 do RICMS/12, transcritos a seguir:

Lei nº 7.014/96

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

.....

§ 3º Nas situações previstas em regulamento, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador.

RICMS BA/2012:

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

.....

§ 10. A base de cálculo da substituição tributária nas operações com as mercadorias a seguir indicadas será, quando houver, o preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador: (grifo nosso)

.....  
III - medicamentos;

Além dos dispositivos retro transcritos, a redação relativa aos “produtos farmacêuticos e medicamentos”

constante no item 32 do Anexo I do RICMS, vigente à época da autuação, bem como o disposto na cláusula segunda do Conv. ICMS 76/94, também não deixam dúvidas quanto à utilização do PMC na apuração da base tributável, conforme se depreende das transcrições a seguir:

Anexo 1 do RICMS/12:

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

Convênio ICMS nº 76/94:

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

*Todos esses dispositivos citados deixam claro que a legislação vigente foi prontamente observada e respaldam o procedimento adotado pelo autuante. A legislação posta traz expressamente que para os medicamentos a apuração da base de cálculo do ICMS devido por antecipação tributária é feita seguindo o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Esses preços são publicados em tabelas como a da ABCFARMA. A utilização da MVA só é prevista quando inexistir preço máximo de venda a consumidor. Vale salientar que neste órgão julgador administrativo tem prevalecido, de forma reiterada, esse entendimento.*

*Com relação à afirmação do autuado acerca da necessidade de se reconhecer a improcedência parcial do AI em virtude da não observância das regras previstas pelo Convênio ICMS 34/06, entendo que assiste razão ao autuante que se posiciona pelo não acatamento de tal assertiva. O entendimento é justificado com base nas Resoluções expedidas pela CMED, mais especificamente as de nº 02/2012 e 02/2013, que trazem a forma de obtenção do PMC, onde se observa que no cálculo já são considerados os índices das listas positiva, negativa e neutra, bem como a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Assim, quando se utiliza o PMC, a única redução da base de cálculo a ser aplicada, conforme procedeu acertadamente o autuante na determinação do crédito tributário, é a prevista no inciso VIII do art. 268 do RICMS/12 c/c a cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, “in verbis”:*

**RICMS BA/2012:**

**Art. 268. É reduzida a base de cálculo:**

**VIII - das operações com os produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados no item 32 do Anexo I deste regulamento, relativamente à base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, em consonância com o Convênio ICMS 76/94;**

**Convênio ICMS 76/94**

**§5º A base de cálculo prevista nesta cláusula será reduzida em 10% (dez por cento), não podendo resultar em carga de ICMS inferior a 7% (sete por cento).**

*Quanto à alegação de que a penalidade aplicada, que consubstancia percentual de 60% do valor do imposto, afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco, deve ser registrada a existência de previsão legal da mesma, estabelecida na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, além da falta de competência deste órgão julgador para se manifestar sobre o aspecto constitucional da sanção imposta.*

*Por fim, com relação ao aditivo apresentado pelo autuado, analisei o conteúdo e verifiquei ser impertinente a alegação encaminhada, por inexistir vinculação com a matéria “sub judice”, uma vez que não foi objeto do levantamento fiscal o produto leite pasteurizado, tido como isento.*

*Isto posto, considero que o autuado não foi capaz de elidir a acusação fiscal e entendo que o demonstrativo de débito da infração foi feito com base na legislação pertinente relativa a formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária.*

*Com base no exposto, julgo o Auto de Infração PROCEDENTE.*

*De maneira que, conforme acima exposto, a autuação está respaldada em norma legal, não encontrando amparo, como já dito, o argumento defensivo de que o cálculo foi feito com base em pauta fiscal e que, neste sentido, houve inobservância da redução da base de cálculo prevista pelo Convênio ICMS nº 34/96, visto que, conforme bem ressaltado pelo autuante, a Resolução nº 2 de 12/03/2014 da CMED, dispõe sobre a forma de definição do preço do fabricante e do preço máximo ao consumidor, o qual é obtido por meio da divisão do preço do fabricante pelos fatores indicados em seu Art. 5º, observadas as cargas tributárias do ICMS praticadas nos Estados de destino e a incidência da contribuição para o PIS/POASEB e ICMS Listas Positiva,*

*Negativa e Neutra. Portanto, quando utilizado o PMC para obtenção da base de cálculo do ICMS a redução prevista pelo Convênio ICMS34/06 não deve ser aplicada, pois no valor do PMC já estão considerados os índices acima mencionados (listas negativa, positiva e neutra).*

*Em relação a petição subscrita pelo autuado a título de aditamento da impugnação do Auto de Infração, onde argui que há isenção do ICMS sobre a venda do leite natural em operações realizadas dentro do Estado da Bahia, em conformidade com a alínea ‘a’ do inciso II do artigo 265 do RICMS/BA, observo, de imediato, que o autuado não apontou, objetivamente qualquer operação referente a venda de leite natural incluída no levantamento fiscal.*

*A isenção a qual se refere o mencionado artigo se aplica as saídas internas de 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. ICMS25/83), enquanto que a exigência fiscal recaiu sobre operações envolvendo leite em pó e leite longa vida UHT, portanto, sujeitos a substituição tributária, razão pela qual, não acolho este argumento defensivo.*

*Quanto a multa aplicada ela é a prevista pelo Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB e na Lei nº 7.014/96, portanto é a que deve ser utilizada pelo Fisco e pelo órgão julgador, ressaltando, ainda, que não se inclui na competência do CONSEF a apreciação de constitucionalidade na legislação posta, conforme previsto pelo Art. 167, inciso I, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, razão pela a penalidade fica mantida no percentual de 60%.*

*Em conclusão voto pela Procedência do presente Auto de Infração.”*

Inconformada com a decisão de Primeira Instância a autuada interpôs Recurso Voluntário, com as seguintes alegações:

Inicialmente, informa que a recorrente, atua no “*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 sugerido pela ABCFARMA, nos termos do artigo 8º da Lei n.º 7.014/96 c/c o art. 294 do RICMS/BA. Acrescido do 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.

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

(...)

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

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

Quanto ao mérito faz as seguintes alegações:

Diz 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.”*

Desta forma, a autuação incorreu em equívoco, “especificamente quanto à apuração da base de cálculo, tendo em vista o art. 8º, § 2º e 3º, da LC 87/96, que transcreve:

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

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

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

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

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

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo FABRICANTE ou IMPORTADOR, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.” (Grifos nossos)”

Assevera 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 dispor 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:

REPUBLICA 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 ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DO COMÉRCIO FARMACÊUTICO		
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 - ASSOCIAÇÃO 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 subsequentes, 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, mediante o acolhimento da preliminar de nulidade do auto de infração;*
- 3) *No caso de superação remota de preliminar de nulidade, seja provido o recurso para determinar a reforma da Decisão recorrida e o imediato cancelamento dos lançamentos consubstanciados no AI/PTA e de todas as exigências nele contidas, bem como a inexistência das relações jurídicas relativamente às alegadas exigências de ICMS, decretando definitivamente o cancelamento da autuação; (grifos originais).*
- 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; (grifos originais).*
- 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. (grifos originais).*

## VOTO VENCIDO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida por meio do Acórdão 4<sup>a</sup> JJF nº 0222-04/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 14/12/2015 para exigir crédito tributário no montante de R\$23.780,14.

No Auto de Infração foram obedecidas todas as determinações inseridas no art. 39, do RPAF/BA,

quais sejam: a identificação do sujeito passivo, a descrição da infração, o dispositivo da legislação tributária infringido, a indicação da base de cálculo, alíquota e valor do imposto exigido, permitindo ao recorrente o exercício do seu direito de defesa e do contraditório.

A respeito do argumento do defendant de que existiu cerceamento do seu direito de defesa pelo fato de não constar nos autos a prova da ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja, a saída da mercadoria do estabelecimento do autuado, ele não é causador, a princípio, de nulidade da ação fiscal, mas sim, de medidas saneadoras, conforme disposições do §1º, do art. 18, do RPAF/BA, pela qual afasto a nulidade argüida.

Verifico que, no presente auto, conforme decisão a “quo”, “*Discute-se no presente lançamento a metodologia utilizada pelo autuado para efeito de cálculo da antecipação tributária das aquisições na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, que difere do cálculo levado a efeito pelo autuante que utilizou para tal fim o preço máximo de venda sugerido pela tabela ABCFARMA*”.

Assim a questão que lastreia o lançamento em comento, recai, integralmente, sobre a metodologia que deveria ser adotada pelo Contribuinte para estabelecer o preço de venda dos produtos vendidos para calcular a antecipação tributária devida.

Entendo que no caso em tela, mormente à legislação posta e a prova dos autos, 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*”.

Desta forma, concluo 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 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 I 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, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

## VOTO VENCEDOR

Peço vênia ao nobre relator para apresentar entendimento divergente, especificamente no que se refere ao entendimento de que a tabela de preços máximos, divulgada pela ABCFARMA, seria uma modalidade de “pauta fiscal”.

Tal entendimento não merece prosperar, pois a utilização do preço máximo ao consumidor decorre da legislação, conforme se depreende da leitura do § 3º do art. 23 da Lei 7.014/96, c/c o inciso II do mesmo dispositivo legal, abaixo reproduzidos.

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

.....  
II - em relação às operações ou prestações subsequentes, 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**(grifo acrescido).

...”

Autorizado pela lei acima, o RICMS/12 passou a prever que a base de cálculo será apurada com base na MVA (para as vendas destinadas a hospitais, clínicas e órgãos públicos) e o preço máximo de venda sugerido pelo fabricante (para as vendas destinadas aos outros contribuintes), conforme § 12 do art. 289, conforme texto abaixo reproduzido.

“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.

...  
“§ 12º. Nas operações com medicamentos, realizadas por contribuintes atacadistas que efetuam, com preponderância, vendas para hospitais, clínicas e órgãos públicos, desde que autorizados pelo titular da Superintendência de Administração Tributária, deverá ser utilizada a MVA prevista no Anexo I para apuração da base de cálculo da antecipação tributária sendo que, em relação às vendas não destinadas a hospitais, clínicas e órgãos públicos, deverá ser recolhida a diferença do imposto, adotando-se, como base de cálculo, o preço sugerido pelo fabricante ou importador.”  
...”

Diferentemente do que afirma o sujeito passivo, o próprio Convênio ICMS 76/94 trouxe regra nesse mesmo sentido, conforme a seguir.

*“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 (grifos acrescidos).*

Ora, considerando que não mais existe tabelamento de preços para os medicamentos, a regra é a apuração da base de cálculo a partir do preço máximo de venda a consumidor (PMC).

O PMC se constitui, pois, em um parâmetro do mercado, fixado em acordo com os representantes das classes empresariais, em sintonia plena com os preços praticados nas operações comerciais do setor farmacêutico.

Esse é o entendimento que vem sendo adotado nessa corte, conforme se pode depreender da leitura do Acórdão A-0127-12.17, da lavra deste 2<sup>a</sup> CJF, cujo voto vencedor foi redigido pela Conselheira Denise Mara Andrade Barbosa, em trecho abaixo reproduzido.

*“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.”*

Assim, nego provimento ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 206926.0041/15-5 lavrado contra IRMÃOS MATTAR E CIA LTDA. (DROGARIA, DRUGSTORE E FARMÁCIA INDIANA), devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$23.780,14, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea "d" da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

VOTO VENCIDO – Conselheiros: Paulo Sérgio Sena Dantas, José Carlos Barros Rodeiro Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Sala das Sessões CONSEF, 21 de junho de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS