

PROCESSO - A. I. N° 272041.0366/15-3
RECORRENTE - IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA. (FARMÁCIA LETÍCIA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO DE VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 0043-05/17
ORIGEM - INFAC EUNÁPOLIS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 11/12/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0290-11/17

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PRODUTOS FARMACÊUTICOS DE USO HUMANO PROCEDENTE DE ESTADO NÃO SIGNATÁRIO DE ACORDO INTERESTADUAL (CONVÊNIO OU PROTOCOLO) PARA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. NÃO ADOÇÃO DOS PREÇOS MÁXIMOS DE VENDA A CONSUMIDOR COMO BASE DE CÁLCULO DO ICMS IMPOSTO RETIDO A MENOS. Importa ressaltar que o preço que forma a base de cálculo é aquele indicado pelo fabricante, sendo indiferente o órgão intermediário para efeitos de cálculo, pois os preços são idênticos. Quando o legislador indicou a tabela do órgão competente para venda consumidor deu apenas uma referência de banco de dados de preços seguramente idôneos, visto haver imensa quantidade de fabricantes, mas é absolutamente fora de contexto obrigar a Secretaria a provar se os preços foram retirados da ABCFARMA ou da ANVISA – pois são idênticos, e cabe ao Recorrente simplesmente provar que por algum erro não correspondem aos preços divulgados, seja pela apresentação de alguma cópia da Revista da ABCFARMA, seja da ANVISA, seja do fabricante. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 5ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal Acórdão n° 0043-05/17), que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado em 30/06/2016, para exigir o ICMS por antecipação tributária no valor nominal de R\$58.822,31, sob a acusação do cometimento da seguinte irregularidade:

Infração 01 – Deixou de efetuar recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação ou do exterior.

Após a apresentação da defesa (fls. 69 a 128) e prestação de informações fiscais (fls. 131 a 175), a fase de instrução foi concluída e os autos submetidos à apreciação pelo órgão julgador de Primeira Instância que assim decidiu na assentada de julgamento datada de 09/03/2017:

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 n° 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 aujuante o uso do PMC (preço máximo de venda a consumidor), informado pelos fabricantes de medicamentos através da entidade representativa do setor

(ABCFARMA/ANVISA).

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 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.
7. Por fim é importante frisar que a publicação dos preços na revista ABCFARMA, e divulgado ao público, tem por fonte as informações fornecidas pelas empresas fabricantes/associadas, de forma que esses preços não constituem fato estranho ou dissociado dos preços sugeridos pelo estabelecimento autuado.

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, ainda que através das entidades representativas do setor. 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 transcrita:

“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 multicidada 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 multicidado, 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 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 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 há 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 um 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 constitucionalidade 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.

Da análise do voto do acórdão recorrido, acima reproduzido, os membros integrantes da 5ª JJF, após apreciarem os fundamentos de fato e direito arguidos na peça defensiva, entenderam, por Decisão unânime, pela procedência do lançamento de ofício.

Inconformado com a Decisão que reconheceu a Procedência do Auto de Infração, o Contribuinte, tempestivamente, interpôs Recurso Voluntário (fls. 197 a 249), através do qual requer a reforma do acórdão recorrido.

No mérito, alega que a utilização da Tabela ABCFARMA a título de PMC's (preços Máximos de Venda a Consumidor), para determinar a base de cálculo do ICMS substituição tributária e a consequente cobrança do imposto, incorre em um equívoco da Administração Fazendária e afronta os §§ 2º e 3º do art. 8º, da Lei Complementar nº 87/96, sustenta que a Lei nº 7.014/96, art. 23, II, §3º, não autoriza a utilização de tabelas, mesmo as fixadas por órgão público e que a entidade ABCFARMA é privada e não está legitimada à indicação de base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária.

Arrazoa, ainda, que o Fisco Baiano serviu-se de pautas fiscais para determinação da base de cálculo do ICMS substituição tributária e reproduz o voto discordante do Ilustre Conselheiro Dr. Rodrigo Lauande Pimentel, sob o contexto de que os valores sugeridos pela ABCFARMA nada mais é que um regime de pauta fiscal.

Neste mesmo sentido, foi apreciada lide similar e foram votos vencidos os Conselheiros Rodrigo Lauande Pimentel, Valnei Sousa Freire e Laís de Carvalho Silva (ACÓRDÃO CJF Nº 0291-11/16), acórdão exarado por esta Câmara.

VOTO VENCIDO

O Recurso é tempestivo pelo que o acolho e passo a analisá-lo.

Após detalhada apreciação dos fundamentos apresentados, convenço-me que, no caso em questão, a utilização da tabela ABCFARMA para determinar a base de cálculo do ICMS substituição tributária não poderá ser aplicada, por entender que se tratar de uma pauta fiscal.

Isto posto, concordo plenamente com o posicionamento dos nobres Conselheiros no sentido de que a fixação de pauta fiscal para determinação da base de cálculo do ICMS substituição tributária não é correta. É público e notório que a pauta fiscal é instituto reconhecido de forma pacífica por doutrina e jurisprudência como ilegal, se constituindo em matéria já sumulada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ (Súmula nº 431).

Ocorre que, no caso concreto, a base de cálculo do ICMS adotada pelo Fisco foi apurada a partir dos preços constantes da tabela veiculada pela ABCFARMA, procedimento que, ao desconsiderar por completo o real valor de mercado praticado nas operações de venda dos medicamentos pelo mercado, acabou por transmutar os preços máximos sugeridos em verdadeira pauta fiscal, o que não se pode conceber sob qualquer hipótese.

Em matéria análoga a dos presentes nos autos, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Agravo Regimental, Agravo nº 1.359.721/RS, assim decidiu de forma unânime (Rel. Ministro Herman Benjamin, em 05 de abril de 2011, publicado no DJe de 19 de abril de 2011):

TRIBUTÁRIO. ICMS. PAUTA FISCAL. SÚMULA 431/STJ.

1. *Hipótese em que o Estado adotou os preços máximos para venda de medicamentos fixados pela Câmara de Regulação de Medicamentos (CMED) para estabelecer a base de cálculo do ICMS na sistemática de substituição tributária.*
2. *Não se trata, portanto, de adoção dos valores de mercado, baseada nos preços compilados por revistas especializadas, o que é admitido pela jurisprudência do STJ, mas sim de verdadeira pauta fiscal, vedada nos termos da Súmula 431/STJ.*
3. *Agravo Regimental não provido.*

É apropriado dizer que o imposto deve ser calculado de acordo com o que estabelece o §3º, do art. 23 do referido diploma legal: “*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*”.

A Lei Complementar nº 87/96, determina que a base de cálculo para fins de substituição tributária, tratando-se de mercadoria que tenha seu preço final a consumidor, único ou máximo

fixados por órgão público competente é o preço por ele (órgão público) estabelecido e no caso de existir preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, a lei poderá estabelecer este preço conforme a seguir:

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

(...)

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo FABRICANTE ou IMPORTADOR, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço."

Nota-se que a norma complementar previu expressamente a possibilidade de a lei constituir a base de cálculo da substituição tributária o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, com amparo em tal previsão a Lei nº 7.014/96 dispôs que nas situações previstas em regulamento, em substituição à adoção do valor previsto no inciso II, do art. 23, para fins de substituição tributária, a base de cálculo será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador.

Apesar de o autuante em sua informação fiscal defender que a tabela utilizada foi a da ANVISA e a tabela da ABCFARMA foi apenas uma citação (fl. 132), vejamos: *"Cumpre salientar que a tabela utilizada, obviamente, foi a da ANVISA. A ABCFARMA foi apenas uma citação sem comprometer a materialidade do fato gerador do ICMS, pois que sendo ato vinculado, o Fisco do Estado da Bahia só poderia utilizar a Tabela da ANVISA."* É certo afirmar que a tabela utilizada pelo autuante foi a divulgada pela ABCFARMA, como se constata nos demonstrativos às fls. 7 a 63.

Ora, não encontro nos autos indícios de que essas tabelas guardam relação com o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, ou ainda que a ANVISA faz a publicação de tabelas com preços sugeridos pelos fabricantes. Sugestivo concluir que se deve aplicar ao presente caso a parte final do dispositivo legal, vale salientar: a base de cálculo para fins da substituição tributária deve corresponder ao preço máximo de venda para consumidor final sugerido pelo fabricante, assim sendo não encontro a segurança imperativa para afiançar que o preço constante do Auto de Infração mantém relação com o preço sugerido pelo fabricante e que está em consonância com a tabela da ABCFARMA.

Nestes termos, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário e não mantenho a Decisão proferida pela 5ª JJF.

VOTO VENCEDOR

Com o máxima respeito pelo entendimento externado no voto pelo eminentíssimo Conselheiro Relator, devo discordar e aqui expor o meu entendimento. 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.*

Em sua defesa, o Recorrente alega que a utilização da Tabela ABCFARMA a título de PMC (preços Máximos de Venda a Consumidor), para determinar a base de cálculo do ICMS substituição tributária e a consequente cobrança do imposto, incorre em um equívoco da Administração Fazendária, e afronta os §§ 2º e 3º do art. 8º, da Lei Complementar nº 87/96. Sustenta que a Lei nº 7.014/96, art. 23, II, §3º, não autoriza a utilização de tabelas, mesmo as fixadas por órgão público e que a entidade ABCFARMA é privada e não está legitimada à indicação de base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária.

O ilustre Relator, entendeu que no caso concreto, o autuante apurou uma base de cálculo a partir dos preços constantes da tabela veiculada pela ABCFARMA, procedimento que, ao *desconsiderar por completo o real valor de mercado praticado nas operações de venda dos medicamentos pelo mercado*, acabou por transmutar os preços máximos sugeridos em verdadeira pauta fiscal, o que não se pode conceber sob qualquer hipótese.

Alega ainda em seu voto, que após detalhada apreciação dos fundamentos apresentados, convenceu-se que, no caso em questão, *a utilização da tabela ABCFARMA para determinar a base de cálculo do ICMS substituição tributária não poderá ser aplicada, por entender que se tratar de uma pauta fiscal.*

Em verdade, o ilustre Relator foi convencido de que a utilização da tabela da ABCFARMA é uma pauta fiscal, e que desconsidera o real valor de mercado praticado nas operações de venda, mas está equivocada, conforme passo a expor.

O Recorrente não fez nada mais, nada menos que tergiversar sobre a base de cálculo a partir de da desqualificação legal das tabelas de preços máximos ao consumidor utilizadas para a base de cálculo, pelo fato de que o autuante em sua informação fiscal, apresentou uma justificação confusa quando disse que “*Cumpre salientar que a tabela utilizada, obviamente, foi a da ANVISA. A ABCFARMA, foi apenas uma citação sem comprometer a materialidade do fato gerador do ICMS, pois que sendo ato vinculado, o Fisco do Estado da Bahia só poderia utilizar a Tabela da ANVISA.*” Tal fato decorreu exatamente da estratégia defensiva de se desqualificar a base de cálculo por conta de que o autuante falou ter aplicado os preços encontrados nas tabelas da ANVISA, e se corrigiu.

Em verdade, o preço utilizado como base de cálculo é aquele previsto no Convênio ICMS 76/94, - *é 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.* O convênio não cita o nome do órgão competente, se ABCFARMA ou ANVISA, mas é certo que em se tratando de órgão competente para a venda a consumidor, está a se falar das farmácias, e como são muitas, o órgão que congrega nacionalmente o setor é a Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico – ABCFARMA.

Contudo, estritamente falando, a SEFAZ não aplica nenhuma pauta indicada pela ABCFARMA, apenas busca nas fontes idôneas exatamente o preço máximo de venda, conforme sugestão do estabelecimento industrial. Como são muitas indústrias e a Secretaria não tem condição de obter diretamente em cada uma delas o preço máximo a consumidor (PMC) sugerido pelo fabricante, utiliza-se preferencialmente da tabela da ABCFARMA.

Entendo que a ABCFARMA vem a ser exatamente órgão competente para indicação dos preços de venda a consumidor cuja tabela é referida na cláusula segunda do Convênio, citada no início deste voto, e os preços desta tabela não são pautados pela ABCFARMA, já que este órgão que congrega o comércio varejista de medicamentos, e apenas compila os dados enviados pelos fabricantes, conforme está dito no Convênio – *valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial* e distribui mensalmente pelas farmácias do país.

A ABCFARMA não tem absolutamente nenhuma ingerência sobre os preços sugeridos e não pode se desqualificar a base de cálculo a partir do pressuposto que um órgão privado estaria ditando uma pauta fiscal, muito menos como disse o nobre Relator, que tais preços venham *desconsiderar por completo o real valor de mercado praticado nas operações de venda dos medicamentos pelo mercado.* Uma simples consulta em balcão de farmácia sobre o preço praticado pelo remédio, exceto em situações excepcionais, é exatamente o que consta como preço ao consumidor informado na Revista da ABCFARMA.

Quando o autuante se justifica, dizendo que a ABCFARMA foi apenas uma citação, e que o Fisco só poderia utilizar a tabela da ANVISA, também comete um equívoco. Primeiro porque ambas apresentam os mesmos preços que são sugeridos pelos fabricantes; segundo porque não há qualquer norma que obrigue nominalmente a tabela da ABCFARMA; terceiro, ainda que existe uma norma nesse sentido, o fato dos preços da tabela da ANVISA serem idênticos em nada alteraria o imposto lançado, e nem mesmo seria possível comprovar se o preço foi retirado dessa ou daquela tabela, pois são iguais.

É certo que por questões de controle, a Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA, solicita a todos os fabricantes de medicamentos a fornecerem os dados dos preços máximos a consumidor recomendados, e o mesmo se dá com a Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico - ABCFARMA.

Junto aos fabricantes, estes dois órgãos obtém a lista com os preços máximos de venda recomendados pelas indústrias, compila esses dados e disponibiliza nas farmácias para consulta de vendedores, farmacêuticos e clientes, no caso da ABCFARMA, e para quaisquer órgãos estatais que possuam interesse em verificar preços de medicamentos, no caso da ANVISA.

A diferença é apenas de público interessado – no caso da ABCFARMA, vendedores, farmacêuticos e consumidores que podem acessar a lista em qualquer balcão de farmácia. No caso da ANVISA, normalmente atende não ao consumidor ou vendedores, mas além de seus controles internos, aos órgãos de estado, que de alguma forma tem interesse nos preços, como é o caso da SEFAZ.

A Secretaria busca junto a esses órgãos, as informações com as quais monta o banco de dados utilizados pela fiscalização, e eventualmente, na ausência de alguma informação do preço de um medicamento da ABCFARMA, socorre-se da tabela da ANVISA, pois uma complementa a outra. E na eventual impossibilidade de nenhum desses órgãos fornecerem os preços, busca diretamente com o fabricante, e em havendo dificuldades de encontrar junto ao fabricante, a SEFAZ recorre ao dispositivo da Cláusula Segunda do supracitado Convênio:

§ 1º 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 Imposto sobre Produtos Industrializados, 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 a seguir apresentadas: (...)

Assim, importa ressaltar que o preço que forma a base de cálculo é aquele indicado pelo fabricante, sendo indiferente o órgão intermediário para efeitos de cálculo, pois os preços são idênticos. Quando o legislador indicou a tabela do órgão competente para venda consumidor deu apenas uma referência de banco de dados de preços seguramente idôneos, visto haver imensa quantidade de fabricantes, mas é absolutamente fora de contexto obrigar a Secretaria a provar se os preços foram retirados da ABCFARMA ou da ANVISA – pois são idênticos, e cabe ao Recorrente simplesmente provar que por algum erro não correspondem aos preços divulgados, seja pela apresentação de alguma cópia da Revista da ABCFARMA, seja da ANVISA, seja do fabricante.

Seria esdrúxulo o auto vir acompanhado de cópia da Revista da ABCFARMA para que a SEFAZ comprovasse a origem dos preços compilados, já que são preços de conhecimento público e disponibilizado a todos os estabelecimentos do comércio farmacêutico, inclusive o Recorrente.

Importante ressaltar que quando se aplica o MVA das tabelas do parágrafo segundo, encontra-se exatamente o mesmo valor do PMC (preço máximo a consumidor) sugerido pelo fabricante. Assim, se um medicamento tem o preço fábrica (preço cobrado pela indústria nas vendas para farmácias) de exatos R\$100,00, e sendo oriundo de um estado cuja alíquota interestadual é 7%, destinado a um estado cuja alíquota interna seja 17%, e a mercadoria esteja classificada no item 1 (a chamada LISTA NEGATIVA), o MVA correspondente é de 49,08% e assim, a base de cálculo a ser aplicada para efeitos de substituição tributária, é de R\$149,08.

Ainda, para efeitos explicativos, em qualquer produto regrado pelo Convênio, a base de cálculo a ser aplicada em verdade não difere, seja calculada por MVA, seja por PMC indicado nas tabelas da ABCFARMA ou ANVISA. Isto porque, o fabricante quando divulga para estes órgãos o preço sugerido como preço máximo a consumidor (PMC), o faz exatamente aplicando a margem de valor agregado (MVA) previstas nas disposições da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94.

Assim, no caso acima citado como exemplo, se um preço fábrica (valor cobrado pela indústria à farmácia) é de R\$100,00, o valor calculado pela MVA será R\$149,08, e se for feita uma busca nas

supracitadas tabelas, o preço sugerido como PMC também será de R\$149,08, e isto independe de onde a mercadoria é vendida, seja na Bahia, seja no Ceará, seja no Rio Grande do Sul.

Tal explicação para esta uniformização de preço em nível nacional, é a razão pela qual as tabelas dos itens 1 e 2 do parágrafo primeiro da cláusula segunda do convênio, variar conforme a alíquota interestadual, a origem do fabricante, e a alíquota do estado de destino.

Tomando por exemplo, as modificações das MVA, no caso de origem com alíquota de 7%, que se alteram de 40,93%, para 49,08%, 50,84% e por fim para 52,63%, se o estado de destino tiver alíquota interna respectiva de 12%, 17%, 18% e 19%, de forma que qualquer que seja a alíquota interna de destino, em sendo a origem com alíquota de 7%, o PMC sugerido pelo fabricante e divulgado nas tabelas da ANVISA e ABCFARMA, será exatamente igual ao valor calculado pela MVA variável, ou seja, a carga tributária total será idêntica, não importa o local onde o medicamento seja vendido.

Por fim, repito, o Recorrente só teria alguma razão, se provasse erro em alguns dos preços divulgados, seja pela ANVISA ou ABCFARMA, e utilizado como PMC no cálculo efetuado pelo autuante, trazendo informação direta do fabricante que comprovasse erro efetivo de edição destas tabelas, que são a fonte dos preços aplicados pela SEFAZ, e que em suma, correspondem ao que dita o Convênio ICMS 76/94, que prevê 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 (no caso, ABCFARMA) e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. É absolutamente fantasioso pedir nulidade por conta da base de cálculo ser fornecida por esses órgãos, se há coincidência com a base definida no Convênio.

Assim, é infrutífero o Recorrente alegar nulidade por conta de uma confusa explicação dada pelo autuante, sem que tenha trazido a mínima prova de que o PMC aplicado no cálculo seja diferente daquele divulgado pelo fabricante e que implique em majoração do imposto devido. Alegar questão formal quanto à origem dos preços, se esta ou aquela tabela, sem que traga qualquer comprovação de erro quanto ao preço máximo sugerido pelo fabricante, é repito, mera tergiversação.

Face ao exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 269369.0934/14-8, lavrado contra IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA. (FARMÁCIA LETÍCIA), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$58.822,31, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Ildemar José Landin, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): João Roberto Sena da Paixão, Laís de Carvalho Silva e Edvaldo Almeida dos Santos.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de outubro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOÃO ROBERTO SENA DA PAIXÃO – RELATOR/VOTO VENCIDO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS