

PROCESSO	- A. I. N° 272041.0377/15-5
RECORRENTE	- IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA. (DROGARIA, DRUGSTORE E FARMACIA INDIANA)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0044-05/17
ORIGEM	- INFRAZ EUNÁPOLIS
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 21/09/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0294-12/17

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 PROVADO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 5ª JJF, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA. O Auto de Infração lavrado em 30/06/16, julgado Procedente, que exige ICMS e multa por obrigação acessória no montante de R\$25.007,24, tendo em vista a seguinte acusação:

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. A firma recebe medicamentos com preços inferiores ao da tabela ANVISA – ABCFARMA. A diferença nos preços foi autuada. Valor principal exigido acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.

Após tramitação regular do presente PAF em primeira instância, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0044-05/17, decidiu, por unanimidade, pela Procedência do presente auto, conforme voto transscrito abaixo:

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

O cerne da controvérsia gravita em torno da infração 01 que envolve a apuração da base de cálculo do ICMS-ST, defendendo a empresa a aplicação do valor da operação e o autuante o uso do PMC (preço máximo de venda a consumidor), informado pelos fabricantes de medicamentos através da entidade representativa do setor (ABCFARMA/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 autuada 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 pela autuada 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 colacionados 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 do 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 esqueque 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 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 nº.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 subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

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

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

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

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

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

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 disarem 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 “contrario sensu” das normas de regência:”

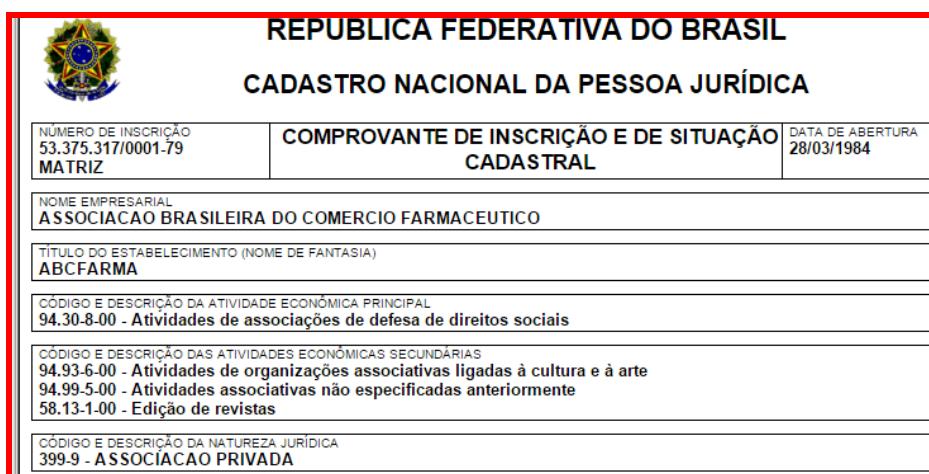


Figura 01 - DOC. 03 - Cartão CNPJ ABCFARMA - Associação de direito privado

(...)

“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 seja provido o recurso para determinar a reforma da decisão recorrida e o imediato cancelamento dos lançamentos consubstanciados no AI/PTA e de todas as exigências nele contidas, bem como a inexistência das relações jurídicas relativamente às alegadas exigências de ICMS, decretando-se definitivamente o cancelamento da autuação;**
- 3) **quando menos, se remotamente não for declarada a nulidade integral dos lançamentos, seja provido o recurso como exposto nos Tópicos 4.1 e 4.2. para que se proceda à redução da base de cálculo utilizada, com a aplicação dos redutores previstos no CONVÊNIO ICMS N.º 76/94 e no CONVÊNIO ICMS N.º 34/06;**
- 4) **em qualquer das hipóteses, seja provido o recurso com o acolhimento do pleito de cancelamento das penalidades impostas, para invalidação dos gravames ou quando menos a redução das multas, em atendimento aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do não confisco.**

VOTO VENCIDO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida por meio do **Acórdão 5ª JJF nº 0044-05/17**, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 30/03/2016 para exigir crédito tributário no montante de R\$25.007,24.

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.

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 N.º 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 1 não pode subsistir, eis que como constituída é nula.

Nesta toada, entendo ser improcedente a infração I.

Quanto à alegação de que as multas são desproporcionais, o que feriria o inciso IV do art. 150 da CF/88, ressalto que as sanções aplicadas se encontram previstas no inciso II, alínea “d” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, não fazendo parte da competência deste colegiado a apreciação de constitucionalidade da lei estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF, e nos termos do artigo 125, incisos I e III, da Lei nº 3.956/81 (COTEB).

Denego, assim, o pedido de exclusão ou redução de multa, não merecendo guarida a alegação recursal.

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 desta 2ª 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 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **272041.0377/15-5**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA. (DROGARIA, DRUGSTORE E FARMACIA INDIANA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$25.007,24**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

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

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de agosto 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 PGF/PROFIS