

PROCESSO - A. I. Nº 276473.0013/17-2
RECORRENTE - IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA. (FARMÁCIA LETÍCIA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JF nº 0171-01/18
ORIGEM - INFAZ EXTREMO SUL (TEIXEIRA FREITAS)
PUBLICAÇÃO - INTERNET 03/10/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0226-11/19

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO DE FORA E DE DENTRO DO ESTADO. RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS-ST. As farmácias, drogarias e casas de produtos naturais farão o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos alcançados ou não pelo instituto da substituição tributária na entrada de seu estabelecimento de mercadorias para comercialização. A fiscalização utilizou a MVA na determinação da substituição tributária em relação aos produtos que assim a legislação determinava à época dos fatos geradores. Em relação aos produtos em que havia preço máximo de venda ao consumidor (PMC), utilizou-se o preço sugerido ao público através da Tabela publicada pela Revistada ABCFARMA (art. 8º, § 3º da LC 87/96). Item subsistente. Razões de defesa não foram suficientes para elidir a autuação. Afastada as arguições de nulidades. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 15/12/2017, o qual exige crédito tributário no valor de R\$679.628,51, conforme demonstrativos/documentos acostados às fls. 09 a 23 dos autos, com CD/Mídia à fl. 25, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1 – 07.06.08: Efetuou o recolhimento a menor do ICMS substituto por antecipação, relativo ao valor de R\$679.628,51, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente a aquisições de mercadorias no ano de 2014, com enquadramento no art. 8º, § 9º, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 294, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12.

Após a devida instrução processual, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência, por unanimidade, pelos fundamentos abaixo colacionados:

VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo, apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para a formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

No mérito, trata-se o presente PAF de lançamento fiscal de crédito tributário, para exigir imposto no montante de R\$679.628,51, relativo a recolhimento a menor do ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente à aquisição de mercadorias no ano de 2014, com enquadramento no art. 8º, § 9º da Lei 7.014/96, c/c art. 294 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº

13.780/12.

O Artigo 8º, § 9º da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia assim dispõe:

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

§ 9º O regulamento poderá exigir o recolhimento do ICMS por antecipação tributária nas aquisições efetuadas por contribuinte que exerça determinada atividade econômica, ainda que as mercadorias não estejam enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária. (Grifos Acrescidos).

Como tal, vê-se que tal obrigatoriedade de recolhimento do ICMS por antecipação, como assim está fundamentada a autuação, relaciona-se a contribuinte que exerça determinada atividade econômica, no caso específico a de farmácia, na forma do que dispõe o art. 294 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, o qual tinha a seguinte redação à época dos fatos geradores:

Redação anterior dada pela Alteração nº 2 (Decreto nº 13.945, de 23/04/12, DOE de 24/04/12), efeitos a partir de 01/04/12, efeitos até 31/12/15:

“Art. 294. As farmácias, drogarias e casas de produtos naturais farão o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos não alcançados pela substituição tributária, devendo, em relação a essas mercadorias, utilizar a margem de valor agregado:” (Grifos acrescidos)

I - de 100% (cem por cento), tratando-se de aquisições de insumos para manipulação de produtos no estabelecimento;

II - estipulada no § 17 do art. 289, nas aquisições para revenda.

À luz do acima exposto, tem-se que tal substituição era orientada no sentido de se aplicar a MVA de 100%, tratando-se de aquisições de insumos para manipulação de produtos, que não é o caso objeto em análise. Na realidade a autuação se trata de mercadorias enquadradas no regime de substituição ou não enquadradas no regime da substituição tributária por antecipação com destino a farmácia, onde, à luz do inc. II do diploma acima destacado, remete a observar as disposições do § 17, do art. 289 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, que a seguir é destacado:

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.

Redação anterior dada ao § 17 tendo sido acrescentado ao art. 289 pela Alteração nº 19 (Decreto nº 14.812, de 14/11/13, DOE de 15/11/13), efeitos de 01/11/13 a 31/05/18:

“§ 17. Os percentuais de lucro nas operações internas para antecipação ou substituição tributária nas operações com mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação são os seguintes, devendo ser efetuado o ajuste deste percentual nas hipóteses de operações interestaduais nos termos do § 14 deste artigo: (Grifo acrescido)

I - gêneros alimentícios: 15% (MVA ST original);

II - confecções, perfumarias, artigos de armarinho, artefatos de tecidos e mercadorias semelhantes: 20% (MVA ST original);

III - tecidos: 20% (MVA ST original);

IV - ferragens, louças, vidros e materiais elétricos: 20% (MVA ST original); V - eletrodomésticos, móveis, aparelhos eletrônicos e material de informática: 25% (MVA ST original).

VI - jóias, relógios e objetos de arte 30% (MVA ST original);

VII - outras mercadorias 20% (MVA ST original).”

Porquanto, a tais enquadramentos, observa-se que os percentuais de margem de valor agregado (MVA), ou seja, os percentuais de lucro nas operações subsequentes para cálculo da antecipação ou substituição tributária, estão definidos no art. 289 do RICMS/12, acima destacado, sendo, com relação às mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, a orientação de utilização dos percentuais constantes do Anexo I do próprio regulamento, como assim está posto no caput do art. 289; e em relação às operações com mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, utiliza-se os percentuais específicos nos termos do § 17 do próprio artigo 289 citado.

Sobre a sujeição do defendente ao recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de produtos, alcançados ou não pelo instituto da substituição tributária (art. 8º, § 9º da Lei nº 7.014/96, c/c art. 294, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12), não há controvérsia entre as partes; o que se vê de discórdia nos autos, é a aplicação do PMC utilizado da ABCFARMA pela autuante, quando da constituição do

lançamento do crédito; que, à luz das disposições do art. 8º, § 3º da LC 87/96, recepcionado pelo art. 23, § 3º da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, a base de cálculo da antecipação do imposto por substituição tributária será o preço final ao consumidor fixado pelo fabricante, na situação em que há preço estabelecido para o produto.

Nessa situação, argui o sujeito passivo, que à época dos fatos geradores, a Fiscalização utilizou dos PMCs (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editados pela ABCFARMA, em que nas suas razões de defesa refuta seu uso, por entender que tal associação não tem competência para estabelecer os PMCs, o que, dentre outras considerações a serem enfrentadas mais adiante, diz ferir a regra matriz de incidência do ICMS, isto é, o art.8º, §§ 2º e 3º da LC 87/96.

Assim, o sujeito passivo não traz aos autos qualquer manifestação de arguição aos itens de produtos relacionados no demonstrativo de débito, de estarem amparados pela regra da antecipação do imposto na forma do art. 294 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, apenas argui a adoção da Tabela da ABCFARMA de PMCs, para quantificar o valor devido do imposto por antecipação em cada uma das operações constantes do demonstrativo de débito da autuação, às fls. 9/23 dos autos, que é parte integrante do CD/Mídia à fl. 25.

Sobre tais arguições de nulidade da autuação, seja por estar infringindo a regra matriz de incidência, seja por adoção de critério diverso do previsto em lei para apuração do imposto por antecipação, ou seja por utilização de base de cálculo não prevista na legislação do Estado da Bahia, entendo não prosperar.

Assim dispõe o art. 8º, § 3º da LC 87/96:

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.***

Por outro lado o art. 23, § 3º da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, recepcionou tal dispositivo nos seguintes termos:

*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.**(Grifos acrescidos)*

Neste contexto, é que o Estado da Bahia, como bem destacou a autuante em sede de informação fiscal, tem orientado a aplicação da Tabela da ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico), na situação de apuração do imposto por antecipação, de produtos acobertados pelo instituto da substituição, conforme os termos do art. 23, § 3º da Lei nº 7.014/96 e do inc. II, § 10, art. 289 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, por entender que de fato, tais valores publicados na forma de “Revista”, refletem os preços dos fabricantes de produtos farmacêuticos no âmbito nacional.

Aliás, são muitos julgados deste Conselho de Fazenda referendando a utilização da Tabela de Preços da Revista ABCFARMA, no caso da autuação objeto em análise. É a jurisprudência predominante deste Conselho de Fazenda, como se pode observar do julgado dessa mesma empresa em matéria idêntica, através do Acórdão da 2ª CJF Nº 0294-12/17, que manteve a Decisão recorrida do Acórdão da 5ª JJF Nº 0044-05/17, em que julgou procedente a aplicação da tabela de preços máximos de venda a consumidor final (PMC), estabelecida pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA).

Associado a essa consideração, há de se destacar que a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, órgão criado pela Lei nº 10.742/2003, editou a Resolução nº 1 de 2017, impondo aos fabricantes e titulares dos registros de medicamentos, o dever de divulgar periodicamente a “Lista de Preços Máximos ao Consumidor – PMC”.

Neste contexto, a CMED, também no art. 6º da citada Resolução, determinou que as empresas produtoras deverão dar ampla publicidade aos preços de seus medicamentos, por meio de publicações especializadas de grande circulação, não podendo ser superior aos preços publicados pela CMED no sítio eletrônico da ANVISA.

Todavia, como bem ressalva a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, em publicação na internet, tal lista de preços de medicamentos, com base em pesquisas internacionais, foi criada com fins de natureza regulatória.

Daí, não se vê procedência na arguição do defendente, porquanto a utilização pela Fiscalização, da lista da ABCFARMA, que é disponibilizada pelo mercado de levantamento de preços máximos ao consumidor aplicados no mercado, vez que, em que pese não seja publicada por um órgão público, como arguido pelo defendente, ela está amparada na Tabela de Preço da CMED, que regula os preços do mercado de medicamentos. Razão não pode restar ao defendente sobre essa arguição de nulidade.

Também se vê a arguição de nulidade, porquanto a Fiscalização ter desconsiderado o regramento do Convênio ICMS 34/06, que dispõe sobre a dedução da parcela das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, referente às operações subsequentes, da base de cálculo do ICMS nas operações com os produtos indicados na Lei Federal nº 10.147/00, de 21 de dezembro de 2000.

Este PIS/PASEP e COFINS, diz respeito ao remetente da mercadoria, que não é o caso objeto em análise. Vê-se, à luz do art. 3º da citada lei, a concessão de regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 3003. Não é o caso em análise.

Trata-se aqui de operações de aquisição de mercadoria por farmácia que irá comercializar produtos oriundos ou não de estabelecimento industrial ou importador, beneficiado pela Lei Federal nº 10.147/00; ou mesmo de estabelecimento de pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou importador, beneficiadas pelas disposições do art. 2º do mesmo instrumento legal, em que os valores das aquisições já vêm de outras Unidades da Federação impactados pelo benefício desta lei, não cabendo, neste estágio da cadeia econômica, se aplicar qualquer redução na base de cálculo do ICMS antecipado, objeto da autuação, decorrente de qualquer benefício fiscal da citada lei federal, relativo ao PIS/PASEP e COFINS, como arguido pelo sujeito passivo em sede de defesa.

Como tal, tem-se que tal instrumento, mais especificamente os efeitos da Lei Federal nº 10.147/00, não se relaciona ao objeto da autuação, que diz respeito ao recolhimento a menos do ICMS por antecipação, decorrente das operações de aquisições de mercadorias para comercialização, relativo a produtos alcançados ou não pela substituição tributária por contribuinte inscrito no Estado, do segmento de farmácia, drogaria e casa de produtos naturais, como assim determina o art. 294 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12. Razão, portanto, não pode restar ao defendente nessa arguição de nulidade.

Por outro lado, aduz o defendente, também como preliminar de nulidade, que não foi considerado o regramento do Convenio ICMS 76/94, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos. Não obstante não tenha destacado o tipo de desconsideração fiscal acerca do referido regramento, observo que o aspecto fiscal, objeto do citado Convênio, que tem impacto direto no lançamento fiscal em análise, relativo às mercadorias acobertadas pelo instituto da substituição tributária, é a redução da base de cálculo de 10%, não podendo resultar em carga de ICMS inferior a 7%, como posto no § 5º, da Cláusula Segunda do Convenio ICMS 76/94.

Neste aspecto, se observa do levantamento fiscal, como bem destacado pela Fiscalização em sede de informação fiscal, que fora concedido a redução da base de cálculo de 10% em relação às mercadorias que foi apurado o ICMS antecipado com a aplicação do MVA, ou com a aplicação do preço máximo de venda ao consumido (PMC), ou seja, foi concedida a redução em relação às mercadorias que de fato, à luz do regramento, ensejavam a aplicação da redução da multa, como arguido pelo defendente, na forma do § 5º, da Cláusula Segunda do Convenio ICMS 76/94. Razão, portanto, também não pode restar ao defendente nessa arguição de nulidade.

Em sendo assim, não vendo nada que desabone o demonstrativo de débito da autuação, onde inclusive foi dada ciência ao defendente de forma impressa e em CD/Mídia, com todos os elementos necessários à quantificação do débito levantado, bem assim a Tabela de Preços da ABCFARMA utilizada para apontar os preços do produto na apuração do imposto por antecipação lançado, entendo restar procedente a autuação. Infração 1 subsistente.

Relativamente à arguição da aplicação de multas abusivas amparadas em texto constitucional e julgados do poder judiciário, saliento que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como a apreciação de decisão do Poder Judiciário, conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99. Sobre a multa aplicada, esta tem previsão legal e deve ser mantida, pois, em conformidade com o art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, é a devida para a infração cometida.

Cabe ainda destacar, que o Auto de Infração obedeceu em sua lavratura ao disposto nos arts. 39, 40, 41 do citado diploma legal, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, sendo que os Fiscais Atuantes cumpriram os seus deveres funcionais em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA TOTAL do Auto de Infração.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, objetivando a reapreciação da decisão de piso, com base nos seguintes argumentos:

Inicialmente, informa a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos.

No mérito, alega a invalidade do lançamento tributário, uma vez realizado em contradição com a determinação da LC 87/96, art. 8º, §§ 2º e 3º.

Afirma que houve adoção de critério diverso do previsto em lei para apuração do imposto, num caso claro de violação ao princípio da tipicidade tributária.

Assim, as exigências tributárias vertidas ao AI/PTA estão eivadas de nulidade insanável pela violação à regra matriz de incidência do ICMS/ST, pois, utilizam base de cálculo não prevista nos parágrafos 2º e 3º do art. 8º da LC nº 87/96, a saber Tabela de PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editada pela ABCFARMA, repita-se mera associação privada de comerciantes, o que caracteriza insanável violação ao princípio da tipicidade tributária, razões bastantes ao cancelamento da autuação – AI/PTA.

Ademais, informa que a própria legislação baiana, Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, em seu art. 23, II, § 3º estabelece que para fins de ICMS/ST a base de cálculo do tributo será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo FABRICANTE ou IMPORTADOR, desautorizando-se até mesmo a utilização de tabelas fixadas por ÓRGÃO PÚBLICO.

Deste modo, entende que não estando a ABCFARMA no rol de LEGITIMADOS TIPICAMENTE AUTORIZADOS à fixação/sugestão da base de cálculo do ICMS/ST (art. 23, II, § 3º, da Lei nº 7.014/96), por se tratar de associação privada de comerciantes farmacêuticos, afigura-se ilegal a utilização da tabela de preços máximos de venda a consumidor da sobredita associação privada para os fins da apuração do ICMS/ST, haja vista a violação ao princípio da tipicidade tributária ou tipicidade fechada (reserva absoluta de lei formal).

Nesta senda, questiona a adoção de base de cálculo do ICMS/ST pelo Decreto nº 6.284/97 não prevista no art. 23, II, § 3º, da Lei Estadual nº 7.014/96, uma vez que, se admitir que mero decreto, expedido por ato do Poder Executivo, fixe a utilização de tabela de preço máximo de venda a consumidor sugerida por Autoridade Competente, hipótese não prevista no art. 23, II, § 3º, da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, verifica-se, a partir disso, grave e insanável violação ao princípio da separação dos poderes (art. 2º da CF/1988), bem como ao princípio da legalidade/tipicidade tributária, assente nos arts. 97, I da CF/1988 c/c art. 150, I, também da CF/1988.

Cita também a impossibilidade de utilização de pautas fiscais para apuração do ICMS/ST, apresentando decisões divergentes deste CONSEF, bem como decisão relativa ao Agravo de Instrumento nº 0005166-42.2016.8.05.0000, relatado pela Exma. Desembargadora Dra. Silvia Carneiro Santos Zarif, perante a Primeira Câmara Cível do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia sobre a matéria.

Ademais, alega violação ao princípio da reserva de Lei Complementar, não tendo o Fisco observado o que dispõe a Súmula 431 do Col. STJ, a qual determina ser ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal.

Entende que houve violação também ao art. 110 do CTN, uma vez que os três elementos jurídicos próprios à formação da base de cálculo do ICMS/ST não foram respeitados. São eles: PREÇO DE VENDAS erigidos pelo ÓRGÃO PÚBLICO COMPETENTE ou, em existindo, os preços sugeridos pelo FABRICANTE/IMPORTADOR, autorizados por lei.

Assim, tece explicações conceituais sobre tais elementos e conclui que o expediente não subsiste, eis que, nos termos do art. 110 do CTN, as pessoas políticas não estão autorizadas a impor obrigação tributária servindo-se da alteração dos conceitos de direito que informam as regras matrizes ou aplicação da lei tributária.

Seguindo, afirma o recorrente que a fiscalização, ao eleger como base de cálculo do ICMS/ST a tabela de preços máximos da associação comercial ABCFARMA, inobservou regras específicas à apuração do tributo dispostas no CONVÊNIO ICMS de nº 76/94, além de apresentarem descompasso com relação aos preços médios praticados na comercialização dos medicamentos.

Assim, eventualmente, explica que a fiscalização se olvidou de observar o que diz o CONVÊNIO ICMS Nº 34/06. Pelo exame da norma, afigura-se necessária a revisão dos lançamentos, pois o aludido convênio estabelece redução da base de cálculo dos itens do setor farmacêutico em 9,04%

(nove vírgula zero quatro por cento), 9,34% (nove vírgula trinta e quatro por cento) e 9,90% (nove vírgula noventa por cento) em operações interestaduais, relativamente às mercadorias miradas pelo art. 1º da Lei n.º 10.147/00.

Afirma que tais normas não foram observadas pela Fiscalização, atestando o erro na quantificação do crédito tributário e respectivos consectários legais, haja vista a não aplicação do redutor de 9,34%, em se tratando a alíquota interestadual de 7%.

Cita a abusividade da multa aplicada, requerendo a sua redução ou cancelamento e, por fim, requer que o Recurso Voluntário seja provido, a fim de 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.

A título de eventualidade, requer a revisão da base de cálculo utilizada, nos termos do Convênio ICMS 34/06, bem como seja determinado o cancelamento ou, no mínimo, a substancial redução da multa aplicada, uma vez que atentatória aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

VOTO

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

Inicialmente, afasto a nulidade suscitada pelo Recorrente no decorrer das razões recursais, visto que o presente Auto de Infração não encontra vícios em sua composição, muito menos afronta aos direitos e as garantias do Contribuinte, que se manifestou claramente sobre a infração que lhe foi imputada.

No mérito, o Recorrente questiona a adoção da Margem de Valor Adicionado (MVA) ao invés do Preço Máximo ao Consumidor (PMC), assim como a utilização da tabela da Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA). Aduz, ainda, a prática de Pauta Fiscal por parte do Fisco.

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

Ocorre que, em análise das jurisprudências atuais, percebe-se que nosso ordenamento jurídico vem entendendo que não é considerada Pauta Fiscal a adoção da Tabela da ABCFARMA, mas sim uma técnica para a fixação da base de cálculo na sistemática de substituição tributária progressiva, na qual se leva em consideração dados concretos, tudo em consonância com o disposto do art. 8º, §§2º e 3º, da Lei Complementar nº 87/96.

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

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

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

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

Recurso especial provido.

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

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS INCIDENTE SOBRE MEDICAMENTOS. VENDA A HOSPITAIS. BASE DE CÁLCULO. PREÇOS DIVULGADOS PELA REVISTA

“ABCFARMA”. PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR. LEGALIDADE.

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

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

III - Agravo regimental improvido.

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

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

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

2. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de reconhecer a ilegalidade de cobrança do ICMS com base em regime de pauta fiscal, mormente pelo fato de que “o art. 148 do CTN somente pode ser invocado para a determinação da base de cálculo do tributo quando, certa a ocorrência do fato impositivo, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública, nesse caso, autorizada a proceder ao arbitramento mediante processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa” (RMS n. 18.677-MT, relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 20.6.2005).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VOTO DISCORDANTE

Em que pese a jurisprudência elencada pela ilustre relatora e sua convicção ante o que trata o presente processo, permito-me discordar do seu posicionamento ante o acatamento da cobrança pretendida na autuação, pelos motivos que a seguir alinho.

Informa o preposto autuante que a cobrança do tributo se faz em decorrência da infração:

INFRAÇÃO 1 – 07.06.08: Efetuou o recolhimento a menor do ICMS substituto por antecipação, relativo ao valor de R\$679.628,51, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente a aquisições de mercadorias no ano de 2014, com enquadramento no art. 8º, § 9º, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 294, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12.

Fundamentou o preposto autuante na discordância do percentual aplicado pela autuada para o cálculo da Antecipação Tributária sobre Medicamentos, quando a mesma utilizou o que determina o Anexo I do RICMS, em contrário ao pretendido, a Tabela da ABCFARMA.

Tal pretensão foi mantida pela Junta de Julgamento Fiscal e acatada pela ilustre Relatora, que baseou seu entendimento em decisões de tribunais superiores, como a seguir transcritos:

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

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

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

Recurso especial provido.

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

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS INCIDENTE SOBRE MEDICAMENTOS. VENDA A HOSPITAIS. BASE DE CÁLCULO. PREÇOS DIVULGADOS PELA REVISTA “ABCFARMA”. PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR. LEGALIDADE.

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

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

III - Agravo regimental improvido.

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

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

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

2. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de reconhecer a ilegalidade de cobrança do ICMS com base em regime de pauta fiscal, mormente pelo fato de que “o art. 148 do CTN somente pode ser invocado para a determinação da base de cálculo do tributo quando, certa a ocorrência do fato impositivo, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública, nesse caso, autorizada a proceder ao arbitramento mediante processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa” (RMS n. 18.677-MT, relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 20.6.2005).

3. No presente caso, a conduta da Administração não se trata de pauta fiscal, mas de técnica para a fixação

da base de cálculo na sistemática de substituição tributária progressiva, na qual se leva em consideração dados concretos, tudo em consonância com o disposto do art. 8º, §§2º e 3º, da Lei Complementar nº 87/96.

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

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

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

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

Tratando do primeiro teor de julgamento apresentado pela ilustre Relatora, clara está a situação em que se admite o uso da tabela da ABCFARMA, senão vejamos o que informa a referida decisão, onde o Relator do processo identifica a situação especial para sua utilização, não determinando que os cálculos devam ser efetuados em todos os tipos de comercialização do contribuinte, mas, tão somente, **na fase do ciclo de comercialização “hospital/paciente”**.

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

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

Recurso especial provido.

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

Analisando o quanto consta da decisão do Agravo Regimental AgRg no REsp 1237400/BA, de relatoria do Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 22/11/2011, DJe 06/12/2011, onde, ao contrário do entendido pelo autuante, pela Junta Julgadora e pela ilustre Relatora, não existe, em nenhum momento, a afirmativa da obrigatoriedade do uso da tabela ABCFARMA pelos contribuintes que operam com a comercialização de medicamentos.

Na realidade, o decidido deixa o entendimento claro de que **se pode utilizar a tabela**, como se depreende do trecho do referido agravo:

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

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

Tratando do terceiro julgamento apresentado pela ilustre Relatora, mais uma vez, encontro a afirmativa da **possibilidade de uso**, o que denota existirem outros meios, como realmente existem, a exemplo do Anexo I do RICMS BAHIA 2012.

No julgado apresentado, fica claro, além da impossibilidade de utilização da “Pauta Fiscal”, conforme determinado no CTN, artigo 148, parecer do Ministro Castro Meira, citado pelo relator do processo, mesmo afirmando que a tabela da ABCFARMA não se trata de Pauta Fiscal e sim **de técnica para fixação da base de cálculo na sistemática de substituição tributária progressiva**, deixa claro da não obrigatoriedade de sua utilização, quando, textualmente, afirma:

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

TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 29/06/2006, DJ 03/08/2006.

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

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

Justamente, em face das decisões de tribunais superiores, entendo que, em momento algum, existe a afirmativa da obrigatoriedade do uso da tabela da ABCFARMA como meio de se estabelecer a base de cálculo da substituição tributária ou antecipação tributária, e sim, a possibilidade do seu uso, o que deixa margem a que o contribuinte possa fazer uso da forma que melhor lhe convenha, desde quando seja a mesma provida de amparo legal, no caso em tela, o Anexo I do RICMS/BA 2012.

Pelo que analisei e entendo, dou PRIVIMENTO ao Recurso Voluntário, julgando o Auto de Infração em apreço IMPROCEDENTE.

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 manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **276473.0013/17-2**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA. (FARMÁCIA LETÍCIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$679.628,51**, 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): Laís de Carvalho Silva, Paulo Danilo Reis Lopes, Carlos Antonio Borges Cohim Silva, Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: José Rosivaldo Evangelista Rios.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – VOTO DIVERGENTE

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS