

**PROCESSO** - A. I. Nº 284119.0005/17-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MSR FARMA COMERCIAL LTDA.  
**RECORRIDOS** - MSR FARMA COMERCIAL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0034-03/18  
**ORIGEM** - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 14/10/2019

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0261-12/19**

**EMENTA.** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SIBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Na diligência, foi pedido que após efetuados os esclarecimentos, o Recorrente fosse intimado a tomar conhecimento das explicações, e que apresentasse provas de que o autuante se utilizou de valores de PMC maiores que os divulgados pela ANVISA, ou ABCFARMA, mas no entanto, o Recorrente se limitou a insistir que o autuante utilizou equivocadamente PMC maior que o oficialmente divulgado pelas indústrias, sem no entanto apontar quaisquer valores com as fontes, que provasse o quanto alegado, limitando-se a apresentar uma mídia com seus cálculos, o que não serve como prova, pois deveria ao menos exemplificar e apontar o PMC maior aplicado pelo autuante e a respectiva comprovação mediante informação da ABCFARMA ou ANVISA, ou ainda diretamente do fabricante, pois os preços divulgados pelos órgãos citados, são nada mais, nada menos, que compilações de preços divulgados pelas indústrias. Infração parcialmente subsistente. Não acatado o pedido de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos, em razão do Acórdão da 3ª JJF 0034-03/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 10/05/2017, quando foi efetuado lançamento no valor histórico de R\$1.210.648,52, acrescido de multa de 60% em decorrência de ter efetuado o recolhimento do ICMS a menos referente à antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, concernente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro a abril, junho a dezembro de 2015, janeiro a outubro e dezembro de 2016.

O autuante acrescentou que se trata de contribuinte distribuidor de medicamentos e a fiscalização teve como base de dados as notas fiscais e as informações de preço máximo a consumidor da ABCFARMA e informações eletrônicas do contribuinte que constam na base de dados da SEFAZ. BA.

Após impugnação, fls. 42/48, e da informação fiscal prestada pelo autuante, fls. 60/75, a Junta de Julgamento, em decisão unânime, decidiu pela Procedência Parcial do lançamento, com fundamentos no voto abaixo transscrito:

**VOTO**

*O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla 1 infração por descumprimento de obrigação principal, já devidamente relatada, em relação à qual o sujeito passivo, inconformado, ingressa com defesa administrativa.*

*Ficam, preliminarmente, rejeitadas as nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que a descrição dos fatos e sua*

capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável. No que concerne ao aspecto formal, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais. Não há, dessa forma, violação aos princípios que regem o processo administrativo.

No mérito, a acusação fiscal se refere a recolhimento do ICMS a menos, referente a antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, concernente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro a abril, junho a dezembro de 2015, janeiro a outubro e dezembro de 2016. O Contribuinte é signatário de Termo de Acordo, o que o autoriza ao gozo dos benefícios previstos no Decreto nº 11.872/09, estando submetido às normas estatuídas no § 1º, do art. 1º, in verbis:

*Art. 1º - Fica instituído regime especial de tributação ao distribuidor de medicamentos localizado neste Estado, mediante celebração de termo de acordo, nas importações e nas aquisições interestaduais dos produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, para atribuição da responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS relativa às operações subsequentes nos termos deste Decreto.*

*§ 1º - O detentor do regime especial de tributação previsto no caput reduzirá a base de cálculo da antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes em 28,53% (vinte e oito inteiros e cinquenta e três centésimos por cento), de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15% (doze inteiros e quinze centésimos por cento), vedada a fruição de qualquer outra redução, ainda que prevista em convênio ou protocolo.*

*§ 2º - Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput, o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.*

O defendente contestou a autuação com a seguinte fundamentação: o Autuante teria (i) desconsiderado que para os produtos que possuam PMC, a empresa poderia recolher o ICMS (ST), nos termos do § 1º, do art. 1º, do Decreto nº. 11.872/09, além de poder optar, pela forma simplificada respeitando a alíquota constante no § 2º, do citado Decreto; (ii) utilizado o PMC superior ao que está regulado pela ANVISA; (iii) arrolado mercadorias que não estavam submetidas à incidência do ICMS/ST; (iv) relacionado no levantamento fiscal, notas fiscais cujo pagamento do ICMS/ST já tinha sido feito pelo fornecedor via GNRE; (v) inserido no levantamento fiscal, documentos fiscais cujas mercadorias ali relacionadas, estavam com o ICMS/ST pago pelo próprio Autuado.

Em sede de informação fiscal o Autuante acolheu, em parte, as alegações defensivas. Quanto aos itens (i) e (ii), a alegação de que teria desconsiderado o estabelecido no Decreto 11.872/09 e utilizado PMC superior ao regulado pela ANVISA, afirma que não procede.

Esclareceu que na simples leitura das planilhas às fls. 18 a 34 (e arquivo CD-ROM), entregue ao defensor, constata-se que foi considerado para cálculo do imposto, a forma Simplificada estabelecida no Termo de Acordo e a prevista no Convênio ICMS 76/94, sempre prevalecendo a mais favorável ao Autuado. Explicou passo a passo, cada uma das colunas exibidas no “Demonstrativo do ICMS Devido por Substituição Tributária a Recolher”.

Quanto à alegação de que teria utilizado o PMC superior ao que está regulado pela ANVISA, observa que consta anexo aos autos, do qual o contribuinte recebeu cópia em CD-ROM, planilha analítica de todos os PMC utilizados em cada item, de cada nota fiscal. Apontou ainda, que apesar de alegado na peça defensiva, não consta qualquer planilha impressa. De igual forma, no CD-ROM, apensado pela defesa, não identificou qualquer planilha onde possa demonstrar quais os PMC's que foram supostamente utilizados “a maior” em confronto com a tabela da ANVISA. O Auditor fiscal fez “print” dos arquivos constantes na mídia, para comprovar essa assertiva.

Quanto aos itens (iii) e (iv) mercadorias que não sofrem a incidência do ICMS/ST e notas fiscais constantes do levantamento fiscal com o imposto já recolhido, explicou que analisando detidamente o demonstrativo que sustenta a acusação fiscal, verificou que, de fato, os produtos ÁLCOOL 70% ANTI-SÉPTICO – NCM: 22089000; COMPLEXAN COMP. REV C/ 30 – NMC: 21069030, estão fora da incidência da substituição tributária e foram excluídos do levantamento fiscal.

Confirmou ainda, a alegação defensiva de que, apesar de no SPED/EFD indicar registro das notas fiscais indicadas nos meses de 06 e 12/2016, o recolhimento do ICMS respectivo foi realizado em 07 e 11/2016. Neste caso, estas alegações foram consideradas e os respectivos recolhimentos foram alocados, nos meses, consoante invocou o contribuinte, quando da elaboração dos novos demonstrativos.

No que tange à arguição de que não teria observado, quando da autuação, pagamentos feitos pelo fornecedor via GNRE citando 05 notas fiscais e produtos que estariam fora da Substituição tributária citando 09 notas fiscais, o Autuante analisou cada nota fiscal apontada, esclarecendo a situação tributária de cada uma, em vista do seu NCM e do Anexo I do RICMS/BA. Explicou que para notas fiscais que consignavam diversos produtos, a retenção do ICMS/ST foi realizada para alguns itens, ficando os demais omissos do citado pagamento, o que ensejou a autuação ora discutida.

Compulsando os autos observo que, de fato, as alegações da defesa que foram comprovadas e estavam em consonância com a legislação de regência da matéria, Decreto nº 11.872/2009, Convênio ICMS 76/94, item 13, do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, foram aceitas pelo Autuantes e os respectivos documentos fiscais foram excluídos do levantamento fiscal.

Neste contexto, foram refeitos os cálculos referentes ao ICMS-ST, conforme demonstrativos ajustados fls. 74/75. Concluo pela Procedência Parcial do Auto de Infração nos termos do seguinte demonstrativo.

Ano	Mês	ICMS ST CALCULADO NO AUTO DE INFRAÇÃO	ICMS ST AJUSTADO APÓS DEFESA/JULGADO CONSEF
2015	1	1.621,85	685,73
2015	2	8.953,95	8.285,30
2015	3	30.937,14	29.672,88
2015	4	163.264,94	162.373,40
2015	5	0,00	0,00
2015	6	31.628,95	30.637,00
2015	7	41.077,97	41.097,13
2015	8	76.226,55	76.226,55
2015	9	27.565,87	27.565,87
2015	10	3.437,60	3.437,60
2015	11	49.022,71	49.022,71
2015	12	58.311,56	58.311,56
2016	1	24.996,82	24.996,82
2016	2	36.179,63	36.179,63
2016	3	132.178,02	132.056,01
2016	4	86.135,12	86.135,12
2016	5	55.863,37	55.863,37
2016	6	25.641,07	25.641,07
2016	7	18.265,97	18.265,97
2016	8	67.306,43	66.091,31
2016	9	76.057,42	76.057,42
2016	10	61.517,97	61.377,38
2016	11	0,00	0,00
2016	12	134.457,61	22.918,48
Total		1.210.648,50	<b>1.092.898,31</b>

Dianete do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

A JJF recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

O contribuinte, inconformado, apresentou tempestivamente o Recurso Voluntário às fls.109/120. Alega que não se pode olvidar que tanto o autuante quanto os integrantes da 3ª JJF, inobservaram o procedimento equivocado.

Que nesse diapason, esta comprovado que a Recorrente, em momento algum, apurou o ICMS devido por antecipação tributária de forma equivocada, como informado na equivocada “autuação”. Muito pelo contrário, pois, com uma verificação um pouco mais detalhada, constata-se que o r. autuante quando de seu trabalho, de forma equivocada considerou que os recolhimentos inerentes ao ICMS foram feitos a menor por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição.

Que se escorou de forma equivocada em seus cálculos, mesmo tendo a Recorrente informada que a metodologia utilizada encontra-se amparada pelo Decreto Estadual nº. 11.872/2009, visto que, a empresa possui a faculdade de optar em recolher o ICMS (ST), nos termos estatuídos no § 1º, do art. 1º, do r. Decreto, ou seja, a Recorrente pode optar, quando lhe convier pela forma simplificada respeitando a alíquota constante no § 2º, do Decreto infra mencionado.

Ademais, diz que não se pode olvidar que a lei tributaria (CTN) onde encontramos as definições das supostas infrações, podendo culminar em penalidades, estabelece que em caso de dúvidas quanto “à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos”, conforme disposto no inciso II, do art. 112, do Código Tributário Nacional.

Que a acusação, constante do auto de infração, revela que o Estado, por meio de seu Autuante, sequer tem domínio da acusação que realiza, pois não fiscalizou como deveria, visto que, inobservou que para os produtos que possuam PMC a empresa poderá recolher os ICMS (ST), nos termos estatuídos no § 1º, do art. 1º, do Decreto nº. 11.872 de dezembro de 2009 e que ainda de acordo com o referido Decreto a Impugnante pode optar, quando lhe convier pela forma simplificada respeitando a alíquota constante no § 2º, do sobredito Decreto.

Que é cediço que a fiscalização é de suma importância para a manutenção do estado de regularidade no volume de arrecadação tributária, porém, deve ser realizado dentro do parâmetro de um mínimo de razoabilidade e, ainda, deve ser observado alguns princípios.

Portanto, carece de amparo legal a argumentação do i. auditor que, por um lapso, como colocado, induziu os julgadores da 3ª JJF a erro, no que atine ao pagamento de imposto no importe de R\$ 1.092.898,31 (um milhão e noventa e dois mil, oitocentos e noventa e oito reais e trinta e um centavos), somado a esse valor uma multa de 60% (sessenta por cento), estipulada no art. 42, inciso II, letra “d”, da Lei nº. 7.014/96 em detrimento da empresa, visto que a autuada agiu corretamente, em consonância com o determinado pela legislação.

Salienta também, o equívoco da interpretação, visto que o fiscal se equivocou nos cálculos conforme as planilhas ora anexadas pela Recorrente num cd gravado especificamente que acompanha o presente Recurso.

Que é imperioso ressaltar que o ilustre Auditor Fiscal inobservou que para os produtos que possuam PMC a empresa poderá recolher os ICMS (ST), nos termos estatuídos no § 1º, do art. 1º, do Decreto nº. 11.872 de dezembro de 2009 e que ainda de acordo com o referido Decreto a Impugnante pode optar, quando lhe convier pela forma simplificada respeitando a alíquota constante no § 2º, do sobredito Decreto, senão vejamos:

“*in litteris*”

*Art. 1º - Fica instituído regime especial de tributação ao distribuidor de medicamentos localizado neste Estado, mediante celebração de termo de acordo, nas importações e nas aquisições interestaduais dos produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, para atribuição da responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS relativa às operações subsequentes nos termos deste Decreto.*

*§ 1º - O detentor do regime especial de tributação previsto no caput reduzirá a base de cálculo da antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes em 28,53% (vinte e oito inteiros e cinquenta e três centésimos por cento), de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15% (doze inteiros e quinze centésimos por cento), vedada a fruição de qualquer outra redução, ainda que prevista em convênio ou protocolo.*

*§ 2º - Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput, o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.*

(grifei)

Com isso, não se pode olvidar que ocorreu apenas uma interpretação equivocada por parte da Autoridade Autuante. A translúcida clareza do conteúdo de uma acusação é, no atual estágio de nossa democracia republicana, uma imposição de caráter constitucional de dimensões além da fronteira.

Tudo que se afirma é um corolário do princípio da segurança jurídica e deve ser ampla e claramente comprovado, notadamente quando se tratar de uma acusação de omissão de recolhimento e pagamento de tributos, no caso em foco indevidamente cometido pelo autuante.

Por tudo acima delineado, resta demonstrado, de forma irrefutável e com a devida “venia”, que o auto de infração é nulo sendo juridicamente inválido e impossível de ser cumprido, como também, propicia o disbordo do Acórdão nº. 0034-03/2018 proferido pela 3ª. Junta de Julgamento Fiscal do Estado da Bahia ao estatuído no Decreto supramencionado.

Diante do exposto, está demonstrado que a conduta da Recorrente não pode de forma alguma ser configurada como infração a legislação sob comento, devendo, por conseguinte, “data máxima vénia”, ser julgado PROCEDENTE O PRESENTE RECURSO para reformar a decisão da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Estado da Bahia e por consequência seja reformado o r. Acórdão nº. 0034-03/2018 e, por decorrência lógica, seja anulado o Auto de Infração nº 2841190005/17-2 em lide, num ato da mais lídima Justiça.

À fl. 126, o processo foi convertido em diligência, com os seguintes termos – o Recorrente alega que, há ausência de clareza quanto ao conteúdo da acusação, além de utilizar valores do preço máximo a consumidor superior ao da ANVISA, e que também não se respeitou a faculdade que a empresa possui de optar por recolher o ICMS ST nos termos do parágrafo 1º do Dec. 11.872/2009 e pede pela nulidade do lançamento.

Observando o demonstrativo de fls. 18, elaborado pelo autuante é possível verificar por exemplo que a nota fiscal 8680, tem valor total da nota fiscal de R\$11.413,64, Base de Cálculo pelo PMC de R\$75.709,24 , o cálculo efetuado pelos dois dispositivos, com carga tributária de 12,5% ( R\$8.399,64), a forma simplificada mediante aplicação de 16% sobre o valor de aquisição ( R\$1.826,18) e o valor limite que não deve ser inferior a 3% do PMC ( R\$2.271,28), sendo cobrado o valor do limite mínimo, R\$2.271,28 já que o valor do cálculo opcional ficou inferior( R\$1.826,18) o que demonstra acerto quanto a esta metodologia.

Examinando a primeira Nota Fiscal nº 7450, observa-se que nos mesmos campos, foi calculado pela primeira opção, 12,5% de carga tributária, o valor de R\$26.206,81, o valor mínimo de 3% do PMC, de R\$6.866,61, e o cálculo pelo método de 16% de carga tributária (R\$5.007,63). E sendo este valor inferior à carga de 3% do PMC, em vez de se cobrar R\$6.866,61 como fez no caso da nota fiscal anterior, cobrou-se R\$7.454,70.

Assim, tendo em vista a incompreensão deste cálculo, e as razões de defesa do Recorrente, a 1<sup>a</sup> Câmara converteu o processo em diligência, para a INFRAZ de origem tomar as seguintes providências:

1. Solicitar ao autuante, que faça o memorial descritivo do cálculo de algumas notas fiscais, de forma a ficar esclarecida a metodologia do demonstrativo, e porque no caso acima citado, em vez de se lançar R\$6.866,61 que é o valor mínimo de 3%, quando comparado ao cálculo de 16% sobre o valor de aquisição, foi lançado o valor de R\$7.454,70.
2. Apresentar ao contribuinte o memorial descritivo, e intimá-lo a se manifestar sobre o valor calculado, no prazo de dez dias, e apresentar provas de que o autuante utilizou PMC maior que o oficialmente divulgado pelas indústrias, presentes nas listagens da ABCFARMA e também na da ANVISA.

Às fls. 130/32, o autuante respondeu à diligência, onde argumentou que a divergência reportada no pedido, decorre do fato de que uma nota fiscal tem mercadorias com PMC e outras não possuem e em decorrência disso o cálculo é feito de forma individualizada, e não pelo total da nota fiscal, e cita em detalhes o cálculo de várias notas, inclusiva a nota fiscal citada no pedido (nº 7.450), e que há 3 tipos de notas fiscais com situações distintas: todos os itens possuem PMC, alguns itens possuem PMC, nenhum item possui PMC.

Às fls. 148/150, o Recorrente se pronunciou e salientou que o autuante se escorou numa forma incorreta, pois utilizou o PMC superior ao regulado pela ANVISA, anexando mídia à fl. 152, que consultada, consta 2 arquivos em Excel com cálculo do imposto que o Recorrente entende como devido. Finaliza pedindo que seja desconsiderada a cobrança do tributo.

## VOTO

Trata o presente processo, de lançamento tributário em que foi lançado de ofício, recolhimento a menos do ICMS devido por substituição tributária, relativo às aquisições de mercadorias do convênio 76/94. A Junta recorreu de ofício, por haver desonerado parcialmente o lançamento, e o contribuinte também ingressou com recurso voluntário, inconformado com a decisão de piso.

Foi pedida, inicialmente, a nulidade do processo, por ser juridicamente inválido. Contudo, o Recorrente não apresentou qualquer argumento que à luz da legislação vigente possa se caracterizar alguma nulidade, pois a descrição da infração é clara, os cálculos foram apresentados, corrigidos após a defesa inicial que impugnou o lançamento, e a parte remanescente permanece na lide, para julgamento em segunda instância, e inclusive foi motivo de diligência e de nova oportunidade de defesa por parte do Recorrente. Não há razões objetivas para se atender ao pedido. Nulidade denegada. Passo então ao julgamento do Recurso de Ofício.

O lançamento original foi no valor histórico de R\$1.210.648,52 sendo reduzido para R\$1.092.898,31. Na impugnação inicial, o Recorrente alegou que o autuante não observou que diversas notas fiscais não cabiam o lançamento do imposto, pois foram recepcionadas com o pagamento do imposto via GNRE, e cita exemplos de notas fiscais á fl. 46.

Na sequência, também alegou que várias notas fiscais, também relacionadas à mesma página não tratavam de produtos da substituição tributária, e estavam sujeitas apenas à antecipação parcial, além do fato de que outras notas tiveram pagamento efetuado pelo Recorrente e não foram consideradas no cálculo do autuante durante o procedimento e cita relação à fl. 47/48.

Na informação fiscal, detalhadamente, o autuante aprecia as notas fiscais que embasaram a defesa. Repara que quanto ao pagamento via GNRE, estas de fato ocorreram, contudo, não abarcando todos os itens, citando como exemplo a nfe nº 89239 em que apenas 2 itens, hastes flexíveis e absorvente para seios tiveram o imposto recolhido. Isto sucedeu com diversas notas, examinadas em detalhe, em que apenas parte dos produtos tiveram o imposto recolhido.

Confirma também que diversas notas fiscais, como exemplo a nfe nº 20514, a mercadoria CANFORA ODORIZANTE POTE, NCM 33074900, de fato, não está incluída no campo da ST, mas da antecipação parcial, o que se repete em outras notas fiscais. Quanto aos pagamentos efetuados, o autuante os reconhece, e efetua os abatimentos mensais conforme planilha à fl. 24 da informação fiscal, e reduz o lançamento para o valor julgado na Junta, de R\$1.092.898,30. Dada as explicações do autuante, não vejo reparos a fazer no Recurso de Ofício. Decisão mantida.

No Recurso Voluntário, ressalta que o ilustre Auditor Fiscal inobservou que para os produtos que possuam PMC a empresa poderá recolher os ICMS (ST), nos termos estatuídos no § 1º, do art. 1º, do Decreto nº. 11.872 de dezembro de 2009 e que ainda de acordo com o referido Decreto a Impugnante pode optar, quando lhe convier pela forma simplificada respeitando a alíquota constante no § 2º, do sobreditado Decreto. Vejamos o que diz o supra citado decreto:

*O Contribuinte é signatário de Termo de Acordo, o que o autoriza ao gozo dos benefícios previstos no Decreto nº 11.872/09, estando submetido às normas estatuídas no § 1º, do art. 1º, in verbis:*

*Art. 1º - Fica instituído regime especial de tributação ao distribuidor de medicamentos localizado neste Estado, mediante celebração de termo de acordo, nas importações e nas aquisições interestaduais dos produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, para atribuição da responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS relativa às operações subsequentes nos termos deste Decreto.*

*§ 1º - O detentor do regime especial de tributação previsto no caput reduzirá a base de cálculo da antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes em 28,53% (vinte e oito inteiros e cinquenta e três centésimos por cento), de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15% (doze inteiros e quinze centésimos por cento), vedada a fruição de qualquer outra redução, ainda que prevista em convênio ou protocolo.*

*§ 2º - Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput, o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.*

Não é o que provam os autos, os argumentos do Recorrente. À fl. 126, o processo foi convertido em diligência, de forma a esclarecer a alegada ausência de clareza quanto ao conteúdo da acusação, a de que, além de utilizar valores do preço máximo a consumidor superior ao da ANVISA, e que também não se respeitou a faculdade que a empresa possui de optar por recolher o ICMS ST nos termos do parágrafo 1º do Decreto nº 11.872/2009 e pede pela nulidade do lançamento.

Observando o demonstrativo de fls. 18, elaborado pelo autuante, é possível verificar, por exemplo, que a nota fiscal nº 8680, tem valor total da de R\$11.413,64, Base de Calculo pelo PMC de R\$75.709,24, e o respectivo cálculo efetuado pelos dois dispositivos, com carga tributária de 12,5% (R\$8.399,64), a forma simplificada mediante aplicação de 16% sobre o valor de aquisição (R\$1.826,18) e o valor limite que não deve ser inferior a 3% do PMC ( R\$2.271,28), sendo cobrado o valor do limite mínimo, 3% do PMC, R\$2.271,28, já que o valor do cálculo opcional ficou inferior ( R\$1.826,18), o que demonstra acerto quando a esta metodologia.

Na diligência, foi pedido esclarecimento da nota fiscal, nº 7450, que observando os mesmos campos, foi efetuado cálculo pela primeira opção, 12,5% de carga tributária, o valor de R\$26.206,81, o valor mínimo de 3% do PMC, de R\$6.866,61, e o cálculo pelo método de 16% de carga tributária (R\$5.007,63). E sendo este valor inferior à carga de 3% do PMC, em vez de se cobrar R\$6.866,61 como fez no caso da nota fiscal anterior, lançou-se R\$7.454,70.

A aparente falta de clareza foi explicada na diligência. É que há notas fiscais do tipo em que só possuem mercadorias com PMC definido, outras sem qualquer PMC, que obriga o cálculo pela MVA, e outras mistas, com produtos tanto com o PMC quanto com a MVA, e neste caso, não se pode fazer o cálculo pelo valor total da nota, mas com cada item - às vezes com MVA, outras com PMC, o que não resulta em cálculo como se fossem todos com MVA ou todos com o PMC. Isto porque, na ausência do PMC, não há como se aplicar o cálculo substitutivo de forma simplificada.

No caso da nota fiscal citada no pedido de diligência, nº 7450, o autuante explicou à fl. 132, que os itens 1,2, 3 e 5 possuem o PMC e foi feito o comparativo, resultando em R\$6.866,61, e que o item 4, por não possuir PMC foi feito mediante MVA, resultando em R\$7.454,70 de ICMS a recolher.

Na diligência, foi pedido que após efetuados os esclarecimentos, o Recorrente fosse intimado a tomar conhecimento das explicações, e que apresentasse provas de que o autuante se utilizou de valores de PMC maiores que os divulgados pela ANVISA, ou ABCFARMA, mas no entanto o Recorrente se limitou a insistir que o autuante utilizou equivocadamente PMC maior que o oficialmente divulgado pelas indústrias, sem no entanto apontar quaisquer valores com as fontes, que provasse o quanto alegado, limitando-se a apresentar uma mídia com seus cálculos, o que não serve como prova, pois deveria ao menos exemplificar e apontar o PMC maior aplicado pelo autuante e a respectiva comprovação mediante informação da ABCFARMA ou ANVISA, ou ainda diretamente do fabricante, pois os preços divulgados pelos órgãos citados, são nada mais, nada menos, que compilações de preços divulgados pelas indústrias.

Cabe observar que os valores constantes da tabela elaborada pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico - ABCFARMA, publicada em revista especializada e voltada ao setor varejista de produtos farmacêuticos, segue a previsão da Portaria MEFP nº 37/92, publicada no Diário Oficial da União em 12/05/1992.

Os preços máximos a consumidor final, PMC, nela divulgados, são meras reproduções dos preços recomendados pelas indústrias, que são fielmente reproduzidos na Revista ABCFARMA, para fins de determinar a base de cálculo do imposto devido pelo regime de substituição tributária.

A adoção de tais preços sequer foi contestada pelo Recorrente que apenas alegou que o autuante empregou valores maiores, sem, contudo, comprovar no processo, mesmo após diligência. A adoção do PMC foi reconhecida pela jurisprudência do STJ, cuja reprodução aqui de alguns julgados, é oportuna:

**RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. PREÇO FINAL A CONSUMIDOR SUGERIDO PELO FABRICANTE (DIVULGADO NA REVISTA ABCFARMA). LEGALIDADE. PAUTA FISCAL NÃO CARACTERIZAÇÃO.** I. O preço final a consumidor sugerido pelo fabricante (divulgado em revista especializada) pode figurar como base de cálculo do ICMS a ser pago pelo contribuinte sujeito ao regime de substituição tributária “para frente”, à luz do disposto no artigo 8º, § 3º, da Lei Complementar 87/96, verbis: “Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será: (...) II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes: a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário; b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço; c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes. (...)

§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido. § 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço”. 2. Consoante cediço, “é ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal” (Súmula 431/STJ), o que não se confunde com a sistemática da substituição tributária progressiva, cuja constitucionalidade foi reconhecida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (RE 213.396, Rel. Ministro Ilmar Galvão, julgado em 02.08.1999, DJ 01.12.2000; e RE 194.382, Rel. Ministro Maurício Corrêa, julgado em 25.04.2003, DJ 25.04.2003). 3.

Assim é que se revela escorreita a conduta da Administração Fiscal que estipula base de cálculo do ICMS, sujeito ao regime da substituição tributária progressiva, com espeque no preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante de medicamentos e divulgado por revista especializada de grande circulação.

É que o STJ já assentou a legalidade da 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 (REsp 1.192.409/SE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 22.06.2010, DJe 01.07.2010; e RMS 21.844/SE, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 05.12.2006, DJ 01.02.2007). 5. Recurso ordinário desprovido. (RMS 24172/SE, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/08/2010, DJe 10/05/2011)

**AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS INCIDENTE SOBRE MEDICAMENTOS. VENDA A HOSPITAIS. BASE DE CÁLCULO. PREÇOS DIVULGADOS PELA REVISTA “ABC FARMA”. 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 06/12/2011)

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos Voluntário e de Ofício. Mantida a decisão recorrida. Auto de Infração Procedente em Parte.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 284119.0005/17-2, lavrado contra MSR FARMA COMERCIAL LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$1.092.898,31, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de setembro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS