

A. I. Nº - 233081.0008/18-3
AUTUADO - IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.
AUTUANTE - AFONSO HILÁRIO LEITE DE OLIVA
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 16.10.2019

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0144-05/19

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS FARMACÊUTICOS DE USO HUMANO PROCEDENTES DE ESTADO NÃO SIGNATÁRIO DE ACORDO INTERESTADUAL (CONVÊNIO OU PROTOCOLO) PARA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. NÃO ADOÇÃO DOS PREÇOS MÁXIMOS DE VENDA A CONSUMIDOR COMO BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO. Levantamento fiscal efetuado com base nos preços de venda a consumidor, publicados nas revistas do setor farmacêutico (ABCFARMA). Procedimento em concordância com a legislação vigente no Estado da Bahia e a reiterada jurisprudência do CONSEF. Não acatado o pedido de redução da base de cálculo do ICMS próprio, que implicaria em majoração do imposto lançado. Não acolhido também o pedido de exclusão ou redução da multa por descumprimento de obrigação principal, sob a alegação de afronta aos princípios do não confisco, proporcionalidade e razoabilidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Vale salientar, de início, que o presente relatório atende aos parâmetros de elaboração desenhados no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais.

Detalhadamente, a cobrança contém a seguinte exigência:

Infração 01 – 07.06.08: Efetuou o recolhimento a menor do ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto rural, referente à aquisição de mercadorias. Montante histórico de R\$93.641,83 e multa de 60%, com fatos geradores ocorridos de maio a dezembro de 2015.

Enquadrou-se a conduta no art. 8º, §9º, da Lei 7.014/96, c/c o art. 294 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, e penalidade prevista no art. 42, II, “d”, da Lei retro citada.

Tem-se como documentos juntados pela fiscalização, entre outros: intimação para apresentação de livros e documentos fiscais (fl. 04), termo de início de fiscalização (fl. 05), termos de prorrogação de fiscalização (fls. 06/08), demonstrativo 1.2 – antecipação tributária – entradas (fl. 09), demonstrativo 1 sintético – antecipação tributária – entradas (fl. 10, em excertos), demonstrativo 1 analítico – antecipação tributária – entradas (fls. 11/12, em excertos), demonstrativo 1.1 – pagamentos e créditos relativos à antecipação tributária – entradas (fl. 13), demonstrativo 2.0 – vendas por ECF 2015 (fls. 14/15, em excertos), termo de juntada de documentos (fl. 16), CD contendo de forma completa as planilhas de fiscalização (fl. 17), termo de entrega de documentos (fl. 18) e termo de devolução de livros e documentos (fl. 19).

Veio a impugnação em 06/9/2018 (fls. 27/63), conforme sistema de protocolo (fl. 25), pautada nos seguintes relatos:

Após sustentar a tempestividade da reclamação e apresentar síntese fática do lançamento, contesta a autuada a exigência fiscal no tocante à utilização da tabela da ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico) para a apuração dos preços máximos de venda a consumidor (PMC's), na formação da base de cálculo do ICMS-ST (antecipação tributária total),

sustentando a tese de que a autoridade fiscal fez uso da sistemática de tributação via Pauta Fiscal, que é vedado no ordenamento jurídico pátrio, trazendo à apreciação do órgão julgador, decisões judiciais sobre essa temática e o texto da Súmula 431 do STJ.

Desdobra esta linha argumentativa pontuando que tal base de cálculo não tem previsão na LC 87/96; que também inexistente tal previsão na legislação baiana; que a cobrança em foco inobserva o princípio da tipicidade tributária; que o fato do decreto regulamentar do ICMS apontar a referida base impositiva, viola o princípio da separação dos poderes; que também ofende a tipicidade tributária a utilização de pautas fiscais como suporte para as bases quantitativas aqui lançadas; que a postura do Estado da Bahia desrespeita o princípio da reserva de lei complementar; que, com lanho ao art. 110 do CTN, alterou-se os conceitos de órgão público, associação e fabricante para a cobrança do ICMS-ST; que a conclusão é que a conduta fiscal acabou por desatender o princípio da segurança jurídica; tudo isto lastreado em posições doutrinárias e jurisprudenciais.

Em seguida, pondera ter havido desconsideração dos comandos do Conv. ICMS 76/94, na medida em que deveria ter sido adotada a MVA ajustada.

Por outro lado, assevera que a autoridade lançadora não atentou para os percentuais redutores previstos na Lei Federal 10.147/00, variáveis de acordo com a alíquota aplicável para a PIS/COFINS.

Como nova alegação, aponta que não há cobrança do imposto estadual nas transferências – operações com preservativos –, de acordo com a Sum. 166 do STJ.

Secundariamente, postula o cancelamento ou a redução da multa, trazendo doutrina e arestos oriundos do STF, haja vista o princípio da proporcionalidade, razoabilidade e vedação de confisco.

Pede, por fim, o reconhecimento da suspensão da exigibilidade, a insubsistência do lançamento ou, quando nada, a redução da base de cálculo com esteio no Conv. ICMS e/ou cancelamento ou diminuição da sanção pecuniária.

Junta-se na peça impugnatória documentos de representação legal (fls. 64/94), Nota Técnica da Anvisa 001/2009 (fls. 99/100), precedentes judiciais (fls. 101/106), além de mídia digital contendo a impugnação (fl. 26).

Em seu informativo fiscal (fls. 109/121) e em nome do autuante, auditor estranho ao feito abarca tão somente as questões relacionadas com a fixação da base de cálculo do ICMS-ST, no tocante aos preços sugeridos na tabela ABCFARMA e MVA (margem de valor agregado), para os medicamentos das diversas linhas e listas (*positiva, negativa e neutra*). Reproduz normas estaduais e federais que tratam dessa temática e transcreve precedente administrativo versando sobre parte do tema ora controvertido.

Sorteado o processo para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo.

Considero suficientes para formação da minha convicção os elementos probatórios carreados aos autos, estando o PAF devidamente instruído.

Passo, por conseguinte, a apresentar o voto.

VOTO

O lançamento em foco, abriga 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.

A presente cobrança discute a formação da base de cálculo do ICMS-ST a partir dos preços sugeridos na Tabela da ABCFARMA.

Logo, o cerne da controvérsia gravita derredor da 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 farmacêutico (ABCFARMA).

Sustentou o contribuinte, em síntese, que é 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 a 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, constata-se que as mesmas são incapazes de modificar o lançamento de ofício, o qual se encontra devidamente fundamentado, uma vez que:

1. Dispõe o art. 11 da Lei 7.014/96 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/97, e art. 289, Anexo I, do RICMS/12, preveem a substituição tributária por antecipação nas saídas internas de produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário.
2. No mesmo sentido, o art. 61, § 2º do RICMS/97, e art. 289, § 10, inc. III do RICMS/12 explicitam 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 de acordo com o Convênio ICMS 76/94 e alterações subsequentes.
3. Não bastasse isto, o Convênio ICMS 76/94, em sua cláusula segunda, indica 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. Ademais, o § 1º da cláusula segunda, determina que inexistindo o valor de que trata o *“caput”*, a base de cálculo será obtida, tomando-se por valor, 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 frisar, 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.
4. É sabido 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 através de resoluções, nas quais são apontados os divisores variáveis vigentes para cada período. Com efeito, o valor máximo fixado para comercialização pode vir a não corresponder exatamente ao preço praticado no mercado, sendo-lhe inferior ou superior; de qualquer modo, numa e noutra situação, dá-se a fase de tributação como encerrada, com fulcro no 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. Este expediente – preços máximos de venda a consumidor - não se identifica, em absoluto, com a instituição de pauta fiscal, até porque não se trata de uma operação presente, mas sim 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.
6. Cabe salientar, 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, entre outros eventos comerciais importantes.

7. Por derradeiro, mister realçar que a publicação dos preços na revista ABCFARMA, divulgada junto ao público, tem como fonte de precificação os informes e dados passados pelas próprias empresas fabricantes/associadas, de modo que tais preços não constituem fato estranho ou dissociado daqueles praticados pela impugnante.

Pelo exposto, conclui-se que a base de cálculo do ICMS-ST, definida na lei, para medicamentos, é o preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial e divulgado ao público, ainda que através das entidades representativas do setor. No caso em tela, a base de cálculo utilizada pela empresa autuada foi inferior à prevista na norma legal, configurando evasão de tributo em detrimento do Estado da Bahia. O levantamento de fl. 09, bem consigna que a auditoria considerou os recolhimentos efetuados espontaneamente, e os abateu para cômputo do montante a complementar.

Na situação sob exame, 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 das mercadorias, por força de norma prevista em acordo interestadual. O Estado de Minas Gerais não era, à época da ocorrência dos fatos geradores afetados neste Auto de Infração, signatário de acordo interestadual com a Bahia para a retenção e pagamento do ICMS pelo regime de substituição tributária.

No que diz respeito à base de cálculo, somente em caso de inexistir o PMC, é que a base impositiva do imposto será obtida, tomando-se por valor 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 frete 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 cláusula segunda mencionada.

Vale ressaltar, ainda, que o posicionamento defendido pela autuada não encontra ressonância nos posicionamentos tomados neste Conselho, cujo entendimento já é no sentido de 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.

Traga-se a título de exemplo, 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 retro transcrito.

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 apreço à categoria de preço sugerido pelo órgão competente, já que essa norma impositiva estabelece a forma de proceder ao cálculo para chegar-se a tais preços. Portanto, as listas publicadas pelas entidades referenciadas não são preços sugeridos livremente, pois de fato revelam a limitação da margem de comercialização, segundo os ditames do § 1º da Portaria Ministerial nº 37/92.

Seguem a mesma trilha, as decisões 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. E, mais recentemente, as contidas nos Acórdãos nº 0294-12/17 e nº 0290-11/17.

Atine-se que os pareceres e decisões judiciais colacionados pelo contribuinte na peça defensiva, são incapazes de alterar o entendimento aqui apresentado, posto que não são vinculantes para a Administração Pública do Estado da Bahia.

Cumpra agora enfrentar 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%.

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 seu turno, a redução de 9,34% acusada 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. Nestes termos, não será mais possível aplicar-se cumulativamente esta redução quando da formação da base de cálculo da substituição tributária, cujas listas negativas, positivas e neutras já estão ajustadas para expurgar da base de cálculo do ICMS da substituição tributária as contribuições federais para o PIS/PASEP e para o COFINS.

Já o conceito de lista, é aplicável aos medicamentos e determina a tributação do 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 modo 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 – nesta, a aplicação da tributação do PIS/COFINS é normal, dentro do sistema de compensação de débitos com créditos fiscais.

O uso 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 diminuição do crédito do ICMS da operação própria destes mesmos produtos da lista negativa.

De sua vez, também não prospera o argumento de não incidir ICMS nas transferências interestaduais, haja vista o enunciado da Súmula 166 do STJ.

Traduz entendimento pacífico neste Conselho que a LC 87/96, contempla bases de cálculo nas transferências interestaduais, nomeadamente no art. 13, §4º.

Evidentemente, se o legislador das normas gerais do ICMS previu bases impositivas para tais situações, é porque as operações indubitavelmente são tributadas.

O alcance a ser conferido para o entendimento sumular retro citado, deve ficar restrito às transferências internas, aliás, como já entendeu a d. PGE, em parecer exarado no Incidente de Uniformização suscitado no proc. nº 2016.169506-0.

Por último, resta ainda enfrentar a alegação de ser a multa proposta confiscatória, irrazoável e desproporcional, no índice de 60%, em percentual superior aos limites já estabelecidos pelos Tribunais Superiores.

Pede a impugnante, o cancelamento ou a mitigação deste percentual.

É de se registrar que o percentual da sanção aplicada guarda previsão legal, designadamente no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96 e guarda consonância com a infração descrita na acusação exordial.

Em acréscimo, não se pode perder de vista o dispositivo regulamentar que admite reduções percentuais da multa, caso o sujeito passivo proceda ao recolhimento do tributo, isto é, o art. 45 da Lei baiana do ICMS, variáveis de acordo com o estágio atual do processo, começando de 90% e envolvendo para 25%.

Por outro lado, não compete a este Colegiado apreciar arguições de inconstitucionalidades, por ferimento a princípios constitucionais explícitos ou implícitos, nos moldes do art. 167, I do RPAF-BA, abaixo transcrito:

“Art. 167. **Não se incluem** na competência dos órgãos julgadores:

I - **a declaração de inconstitucionalidade**” (negritos da transcrição).

Assim, deve também ser mantida a imposição da penalidade pecuniária.

Pelas razões aduzidas, considero o lançamento **inteiramente procedente**.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 233081.0008/18-3, lavrado contra **IRMÃOS**

MATTAR & CIA. LTDA., devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$93.641,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2019.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR