

PROCESSO - A. I. Nº 206926.0009/17-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA.
RECORRIDOS - IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0131-05/19
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS (EXTREMO SUL)
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21.09.2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0163-11/20-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PRODUTOS FARMACÊUTICOS DE USO HUMANO PROCEDENTE DE ESTADO NÃO SIGNATÁRIO DE ACORDO INTERESTADUAL, (CONVÊNIO OU PROTOCOLO), PARA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. NÃO ADOÇÃO DOS PREÇOS MÁXIMOS DE VENDA A CONSUMIDOR, COMO BASE DE CÁLCULO DO ICMS IMPOSTO RETIDO A MENOS. 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. Valor do débito reduzido, mantendo-se a integralidade dos valores dos créditos fiscais destacados nas notas fiscais de aquisição dos produtos. Inexistência de prova nos autos de que os remetentes usufruíram benefícios fiscais sem lastro legal, com previsão de estorno no Decreto Baiano nº 14.213/2012, de forma que a exigência fiscal, no que concerne às parcelas relacionadas com esses fatos geradores, é indevida. 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 ao princípio do não confisco. Afastadas as preliminares. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 5ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão JJF Nº 0131-05/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 18/12/2017, para exigir ICMS no valor histórico de R\$716.231,87, relativos a uma única infração, descrita a seguir.

INFRAÇÃO 1 – 07.06.08: Efetuou recolhimento a menor de ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente à aquisição de mercadorias.

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 29/08/2019 (fls. 329 a 339) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

O Auto de Infração em lide versa sobre a exigência de ICMS por substituição tributária (ICMS-ST), nas operações com medicamentos da linha humana, em operações interestaduais, regidas pelo Conv. ICMS nº 76/94

e disposições da legislação interna do Estado da Bahia A empresa adquirente, ora autuada, desenvolve atividade de comércio varejista de produtos farmacêuticos, com manipulação de fórmulas.

A exigência fiscal, em exame, abarca duas situações jurídicas distintas: 1º) a vedação do crédito fiscal nas aquisições interestaduais de medicamentos, por conta das disposições do Dec. Estadual nº 14.213/2012; 2º) a formação da base de cálculo do ICMS-ST a partir dos preços sugeridos na Tabela da ABCFARMA.

A primeira questão a ser enfrentada por este órgão de julgamento, envolve a cobrança de valores apurados na ação decorrentes de limitação de créditos fiscais relacionados às operações promovidas pelos remetentes/vendedores localizados no Estado de Minas Gerais. Esses remetentes teriam se valido de benefícios fiscais concedidos por aquele Estado, sem respaldo em normas originárias de Convênios ou Protocolos, aprovados nos termos da Lei Complementar 24/1975, abatendo do ICMS-ST devido ao Estado Bahia, a título de crédito fiscal, as parcelas indevidas e não recolhidas à Unidade federada de origem das mercadorias, em violação às disposições do Decreto baiano nº 14.213/2012, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, circunscritos aos meses do exercício de 2014.

No caso concreto, foi admitido apenas o crédito de 3%, ao invés de 7%, nas operações de aquisição originárias do Estado de Minas Gerais promovidas por atacadistas; e o crédito de 4%, ao invés de 7%, nas operações também originárias de Minas Gerais, com medicamentos da linha genérica, conforme consta nos itens 2.1 e 2.4, do Anexo único do Decreto Estadual nº 14.213/2012, reproduzido às fls. 21 e 22 do presente processo.

A defesa sustentou, na inicial, que a limitação dos créditos fiscais está baseada é mera presunção, pois não restou demonstrado pelo fisco baiano, que os remetentes atacadistas das mercadorias foram favorecidos pelos benefícios vedados pelo Dec. nº 14.213/2012. Afirmou ainda que as mercadorias tiveram por origem remessas efetuadas pelos Centros de Distribuição da empresa Irmãos Mattar & Cia Ltda, localizados no território mineiro, que não se encontravam na condição de beneficiários de incentivos fiscais estabelecidos na Unidade federada de origem.

Visando elucidar essa questão, o PAF foi convertido em diligência ao autuante e em seguida à Procuradoria do Estado da Bahia (PGE), visando ser devidamente esclarecido se há provas que efetivamente atestem que os remetentes/vendedores, localizados no Estado de Minas Gerais, usufruíram de benefícios fiscais sem lastro legal.

O autuante, através do expediente anexado à fl. 283, declarou que considerando os fatos atuais no que concerne ao Decreto nº 14.213/2012, que trata da limitação de créditos fiscais de contribuintes situados em Minas Gerais (MG), cadastrados na condição de atacadistas, não ser possível saber que tipos de atacadistas eram os remetentes das mercadorias (se industriais ou não) e se os mesmos auferiram efetivamente os benefícios fiscais previstos naquela Unidade federada sem suporte em norma de convênio ou protocolo firmado nos termos da Lei Complementar nº 24/75. Resolveu então preservar todos os créditos destacados nas notas fiscais de aquisição das mercadorias, e elaborou novos Demonstrativos para a quantificação do débito fiscal, anexado às fls. 284 a 288, revisando a exigência para a cifra total de R\$494.509,05, que corresponde à diferença de ICMS-ST a pagar nos meses de janeiro a dezembro do exercício de 2014.

No que concerne à intervenção da Procuradoria Estadual (PGE) neste processo, objeto da 2ª etapa da diligência, foi exarado Parecer Jurídico, acostado às fls. 291 a 293. Em relação ao questionamento atinente à aplicação ao caso concreto das normas do Decreto baiano nº 14.213/2012, foi exposto ser ônus processual do Estado-Fisco, provar a efetiva utilização das benesses fiscais pelos remetentes/vendedores, sem amparo em normas do CONFAZ (Convênios ou Protocolos), uma vez que o lançamento se funda em tais assertivas fáticas. Assim sendo, caberia ao autuante trazer à baila o conjunto fático motivador do lançamento fiscal.

Conforme foi exposto pelo próprio autuante, de forma expressa na peça informativa inserida à fl. 283 deste PAF, não foi possível se obter a prova que atestasse que os estabelecimentos remetentes situados no território de Minas Gerais efetivamente usufruíram de benefícios fiscais sem lastro legal, com previsão de estorno no Dec. baiano nº 14.213/2012, de forma a exigência fiscal, no que concerne às parcelas relacionadas com esses fatos geradores é indevida. Registre-se que o próprio autuante, na diligência encaminhada por esta 5ª Junta de Julgamento, efetuou revisão dos valores autuados, reduzindo o débito lançado no A.I. de R\$716.231,87 para a importância de R\$494.509,05, conforme detalhamento apresentado nas planilhas anexadas às fls. 284 a 288.

Cabe ainda consignar, que o Decreto baiano nº 14.213/2012, foi objeto de posterior revogação, através da disposição do art. 3º, do Dec. Estadual nº 18.219/2018, considerando ainda a edição da Lei Complementar nº 160/2017, instituída com o objetivo de encerrar a “guerra fiscal” do ICMS e a subsequente inserção no cenário jurídico do Convênio ICMS 190/2017, para a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes de isenções e de benefícios fiscais ou financeiros fiscais relativos a esse imposto.

Em relação aos valores remanescentes da autuação, o cerne da controvérsia gravita em torno 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).

A impugnação interposta pelo sujeito passivo, em síntese, consiste em aduzir ser ilegal a base de cálculo utilizada para apuração do imposto exigido, formada a partir dos Preços Máximos de Venda ao Consumidor (PMC), divulgados pela Revista ABCFARMA, por violar o princípio da reserva legal e 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, constato que as mesmas são incapazes de modificar o lançamento de ofício, a qual se encontra devidamente fundamentada, uma vez que:

- 1. O art. 11 da Lei nº. 7.014/96 dispõe que “Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento”. Por sua vez, o art. 353, II, item 13 do RICMS/97, e art. 289, Anexo I do RICMS/12, que prevê a substituição tributária por antecipação nas saídas internas de produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário.*
- 2. Em harmonia com tais dispositivos, o art. 61, § 2º do RICMS/97 e art. 289, § 10, inc. III 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 em consonância com o Convênio ICMS 76/94 e suas alterações posteriores.*
- 3. Já o Convênio ICMS 76/94, em sua cláusula segunda, prevê que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Por outro lado, o § 1º da cláusula segunda, determina que inexistindo o valor de que trata o “caput” a base de cálculo será obtida, tomando-se por 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 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. Importante ressaltar, mais uma vez, que as disposições do citado Convênio, quanto à determinação da base de cálculo do ICMS-ST, foram incorporadas à legislação interna do Estado da Bahia, conforme destacado linhas acima (itens 1 e 2).*
- 4. É notório que os medicamentos de uso humano possuem preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, conforme revista da ABCFARMA, por exigência da CMED (Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos), consoante Lei nº 10.742/2003, os quais equivalem ao preço máximo oficial permitido pelo Governo Federal, fixado por conduto de resoluções, nas quais são indicados os divisores variáveis vigentes para cada período, qualidade que habilita na composição da base de cálculo em questão, nos exatos termos prescritos pela LC 87/96, cujo valor máximo fixado para comercialização pode vir a não corresponder exatamente ao preço praticado no mercado, sendo-lhe inferior ou superior, porém, em qualquer hipótese, encerra-se a fase de tributação da mercadoria, nos termos do art. 9º, parágrafo único, da Lei nº 7.014/96, sendo assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, se o fato gerador presumido não chegar a se realizar, consoante art. 12 do citado diploma legal.*
- 5. Tal mecanismo, é importante registrar, não se identifica, em absoluto, com a instituição de pauta fiscal, pois não se trata de uma operação presente, mas sim diante de operações futuras, cujos elementos quantitativos são desconhecidos, tendo, assim, que ser estimados por presunção, o que é inerente à própria sistemática da substituição tributária, pois indispensável à sua viabilização.*
- 6. É de se ressaltar ainda que a base de cálculo do ICMS-ST sofre redução de 10% (dez por cento), contemplando exatamente as possíveis divergências que possam ocorrer entre o valor sugerido pelos fabricantes e o preço efetivamente praticado na venda a varejo, em razão de descontos, abatimentos, promoções etc.*
- 7. Por fim, é importante frisar que a publicação dos preços na revista ABCFARMA, e divulgado ao público, tem por fonte as informações fornecidas pelas empresas fabricantes/associadas, de forma que esses preços não constituem fato estranho ou dissociado dos preços praticados pelo estabelecimento atuado.*

Assim, diante do 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 concreto, a base de cálculo utilizada pela empresa atuada foi inferior à prevista na norma legal, configurando a infração do recolhimento a menor do tributo em favor do Estado da Bahia.

No caso concreto, é devido o imposto pela empresa adquirente dos produtos farmacêuticos, na condição de farmácia ou drogaria, já que não houve retenção do ICMS na Unidade federada de origem as mercadorias, por força de norma prevista em acordo interestadual, firmado no âmbito do CONFAZ entre as Unidades Federadas

envolvidas na operação. O Estado de Minas Gerais não era, à época da ocorrência dos fatos geradores lançados neste Auto de Infração signatário de acordo interestadual com a Bahia para a retenção e pagamento do ICMS pelo regime de substituição tributária.

Em relação à base de cálculo, somente em caso de inexistir o PMC, é que a base imponible 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 referida cláusula segunda.

Ressalto ainda, que o posicionamento defendido pela autuada não encontra ressonância na jurisprudência deste CONSEF, que vem entendendo, de há muito, que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária (no caso de medicamentos) é o preço determinado pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta desse preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

A título de exemplo, reproduzo trechos do voto da lavra da então Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, a respeito da adoção do preço sugerido pelos fabricantes e constante em revistas especializadas como a ABCFARMA (Acórdão C/JF nº 0437-11/08):

No que pertine ao Recurso Voluntário, quanto ao seu mérito, entendemos que a tese central do contribuinte no que toca à infração descrita no item 1 da autuação, gira em torno da inaplicabilidade das tabelas de preços fornecidas pelos estabelecimentos industriais, publicadas em revistas farmacêuticas. No entanto, esta matéria já é assente neste Conselho de Fazenda, sendo pacífico o acatamento das referidas tabelas como fonte para a apuração da base de cálculo nas operações com produtos farmacêuticos, devendo, assim ser mantida a Decisão recorrida.

A exigência fiscal em tela tem respaldo na legislação que rege a substituição tributária nas operações com medicamentos, e está respaldada na Lei Complementar nº 87/96, no Convênio ICMS 76/94 e na Lei nº 7.014/96, em seu art. 23, §§ 2º e 3º. No que toca à base de cálculo da substituição tributária, efetivamente a que deve ser aplicada nas operações em tela é aquela prevista no Convênio ICMS 76/94, em sua Cláusula Segunda, caput, abaixo transcrito:

“Cláusula segunda. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.”

Ressalte-se que as exigências fiscais referem-se a fatos geradores dos exercícios de 1997 e 1998, portanto, devemos nos reportar à legislação então vigente. Assim, o órgão competente para definir os preços dos produtos farmacêuticos da linha humana é a Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda, que através da Portaria nº 37/92, de 11.05.92, estabeleceu os parâmetros para definição do preço máximo ao consumidor a ser adotado pelos fabricantes de medicamentos, no § 1º do art. 2º, “in verbis”:

“§ 1º - O preço máximo ao consumidor para os produtos a que se refere o CAPUT deste artigo será calculado a partir da divisão do preço estabelecido pelas unidades produtoras (preço fabricante) por 0,7 (zero vírgula sete) e será único em todo o território nacional”.

Efetivamente a multicitada Portaria ainda determina que as unidades de comércio varejista deverão manter a disposição dos consumidores as listas de preços máximos ao consumidor, listas estas que serão elaboradas a partir das informações dos laboratórios dos seus preços, preços estes que serão divididos pelo percentual de 0,7 (zero vírgula sete) acima mencionado, chegando-se ao preço máximo de venda.

Assim, não merecem guarida as alegações do recorrente de que as referidas listas de preços de medicamentos não são divulgadas publicamente, tratando-se de tabelas veiculadas em revistas editadas por associações, cuja distribuição se restringe aos seus associados, não estando o recorrente obrigado a associar-se a qualquer delas, ou que a falta de divulgação dos preços máximos de venda em meio acessível a todo o público impossibilita a aplicação do critério previsto no caput da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, já que a fixação dos preços como base de cálculo da substituição tributária independe desta publicação, visto que a Portaria nº 37/92 já define como se chegará a este preço, conforme se depreende da simples leitura do dispositivo retrotranscrito.

Assim é argumento falacioso dizer-se que como as referidas tabelas são elaboradas pelos fabricantes de medicamentos e não são de conhecimento do público, não poderia o recorrente aplicar a regra do caput da Cláusula segunda do convênio multicitado, pois como adquirente/ distribuidor dos produtos em referência o recorrente tem pleno conhecimento do preço praticado pelos fabricantes – devidamente consignado no documento fiscal de aquisição – e a partir dele poderia, sem a necessidade das tabelas, calcular o preço máximo ao consumidor aplicável, obtido através da regra citada acima, disposta na Portaria nº 37/92.

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

Podem ser citadas também diversas decisões no mesmo sentido, contidas nos Acórdãos CJP nos 0293-11/09, 0199-11/09, 0129-12/09, 0056-11/09, 0443-12/10, 0208-11/11 e 0135-11/11. Merece destaque também decisões mais recentes, originárias deste contencioso administrativo do Estado da Bahia, a exemplo dos Acórdãos nº 0294-12/17 e nº 0290-11/17, com trechos reproduzidos na última peça informativa prestada pelo autuante.

A embasar também a legalidade do procedimento adotado no lançamento para a fixação da base de cálculo do imposto, há que se destacar o Parecer Jurídico da Procuradoria Estadual, colacionado nos autos, que encontra suporte normativo para a cobrança nas disposições no art. 8º, § 2º da LC nº 87/96 e na lei ordinária baiana (Lei nº 7.014/96), art. 23, inc. II, § 2º.

Por sua vez, os pareceres e decisões judiciais colacionadas pelo contribuinte na peça defensiva, também são incapazes de alterar o entendimento aqui apresentado, posto que não são vinculantes para a Administração Pública do Estado da Bahia.

Cabe agora enfrentarmos os argumentos defensivos relacionados à aplicação das disposições do Conv. ICMS nº 34/2006, que contempla a redução da base de cálculo do ICMS devido no Estado de origem no percentual de 9,34%.

A referida redução não deve ser aplicada ao caso em exame, uma vez que no valor do PMC já foram considerados os índices das listas positiva, negativa e neutra, no âmbito da respectiva alíquota e a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, nos termos dos artigos 5º das Resoluções CMED nº 02 de 12/03/2012 e nº 02 de 03/04/2013. Portanto, para os casos onde existam PMC a única redução da base de cálculo aplicável é a de 10%, conforme art. 268, VIII do RICMS-BA/2012 – Decreto 13.780/12 e conforme art. 61, §2º, I do RICMS-BA/1997 – Decreto nº 6.284/97, ambos combinados com § 5º, da Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94.

Por sua vez, a redução de 9,34%, que consta no Convênio ICMS 34/06, só poderia ser aplicada na base de cálculo do ICMS das operações próprias interestaduais, e com os produtos da lista negativa contidos no item 1, do § 1º, Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94, em conformidade com as alíneas a e b, do inciso I, do artigo 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, não sendo possível se aplicar cumulativamente mais esta redução na base de cálculo da substituição tributária, visto que, para obtenção desta (B. C. da S.T.) são utilizadas as MVA's, constantes no item 32 do Anexo 1 do RICMS BA – Decreto 13.780/12, cujas listas negativas, positivas e neutras, já estão ajustadas para expurgar da base de cálculo do ICMS da substituição tributária as contribuições federais PIS/PASEP e COFINS.

Já o conceito de lista, é aplicável aos medicamentos e determina a tributação do PIS/COFINS que vai ser aplicada ao medicamento. Todos os medicamentos hoje já têm a sua lista definida antes de sair da indústria farmacêutica, pois é obrigação da indústria classificar o medicamento antes de seu lançamento, de forma que:

Lista Positiva – Define que o medicamento é isento de PIS/COFINS;

Lista Negativa – o Medicamento sofre tributação monofásica, ou seja, uma só fase de pagamento, onde somente a indústria ou importador paga o PIS/COFINS e o restante da cadeia como distribuidor e varejo não precisa pagar mais o tributo sobre o medicamento.

Lista Neutra – Na lista neutra, há aplicação da tributação do PIS/COFINS é normal, dentro do sistema de crédito na compra e débito na venda.

A utilização, caso concreto, da redução de 9,34% (Convênio ICMS 34/06) na base de cálculo do ICMS incidente nas operações próprias, promovida pelo industrial ou importador, dos produtos da lista negativa, acarretaria para o adquirente da mercadoria em aumento do ICMS a recolher da substituição tributária, como consequência direta da redução do crédito do ICMS da operação própria destes mesmos produtos da lista negativa.

No tocante à penalidade de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto exigido, afasto também argumentos defensivos relacionados com o cancelamento ou redução da referida multa com espeque no princípio do não confisco, positivado no art. 150, inc. IV da CF/88. Isto porque não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É que o prescreve o art. 167, incisos I e III do RPAF, (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Frente ao acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de forma que remanesce no lançamento os valores apurados na revisão efetuada pelo autuante, na informação fiscal apensada às fls. 283 a 289, composta de texto, planilhas e mídia magnética. O Demonstrativo de Débito do Auto

de Infração, passa a ter a composição descrita na planilha abaixo, por período mensal:

INFRAÇÃO 01

Infração	Débito	Ocorrência	Vencimento	Val. Histórico	Val. Julgado
07.06.08	1	31/01/2014	09/02/2014	21.114,01	10.154,26
07.06.08	1	28/02/2014	09/03/2014	33.198,20	21.228,53
07.06.08	1	31/03/2014	09/04/2014	30.912,10	17.744,08
07.06.08	1	30/04/2014	09/05/2014	27.539,03	15.625,38
07.06.08	1	31/05/2014	09/06/2014	44.242,89	29.382,57
07.06.08	1	30/06/2014	09/07/2014	16.181,61	4.702,80
07.06.08	1	31/07/2014	09/08/2014	38.371,30	24.347,65
07.06.08	1	31/08/2014	09/09/2014	60.741,69	42.856,03
07.06.08	1	30/09/2014	09/10/2014	109.487,84	80.298,57
07.06.08	1	31/10/2014	09/11/2014	100.307,43	74.277,57
07.06.08	1	30/11/2014	09/12/2014	71.817,54	50.492,56
07.06.08	1	31/12/2014	09/01/2015	162.318,23	123.399,06
				716.231,87	494.509,06

A 5ª JfF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 349 a 386, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Informa ser pessoa jurídica de direito privado, filial da sociedade empresária “Irmãos Mattar & Cia Ltda.” (Farmácia Indiana), que possui por objeto social as atividades identificadas pelo CNAE 47.71-7-01, cuja descrição diz respeito ao “Comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas”.

Explica que, na visão da fiscalização teria sido pretensamente recolhido a menor o ICMS devido a título de substituição tributária, ao fundamento de que a Impugnante teria apurado o tributo em desconformidade aos PMC’s (Preços Máximos de Venda a Consumidor) constantes da Tabela da ABCFARMA, que é adotada pelo Estado da Bahia para fins de estabelecimento da base de cálculo presumida para efeito de ICMS/ST sobre medicamentos. Em outras palavras, afirma que o trabalho da fiscalização, resume-se à tentativa de legitimar a adoção de PAUTA FISCAL como base de cálculo do ICMS/ST. Além disso, verifica-se do auto de infração que houve limitação dos créditos aproveitados pela Recorrente com base no Decreto Estadual nº 14.213/2012, que veda os créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo.

Alega ter apresentado sua defesa administrativa, por meio da qual elucidou que a pretensão de exigir supostas diferenças de ICMS/ST não pode prevalecer, uma vez que o PMC utilizado pelo Fisco (Tabela da ABCFARMA) viola o princípio da legalidade, do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa, e das limitações legais e constitucionais ao poder de tributar, tratando-se de procedimento fiscal historicamente censurado pela jurisprudência pátria e que, inclusive, depõe contra expressa disposição de súmula editada pelo Superior Tribunal de Justiça.

Informa que demonstrou, ainda, que a limitação dos créditos de ICMS aproveitados pela Recorrente nas entradas de mercadorias em operações interestaduais, por supostamente as remetentes das mercadorias terem sido favorecidas por incentivos fiscais concedidos unilateralmente pelos entes federados de origem, não pode prevalecer na espécie. Isto porque, argumenta, as remetentes das mercadorias (filiais mineiras da pessoa jurídica Irmãos Mattar & Cia Ltda. inscritas no CNPJ/MF sob o nº 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93) não foram favorecidas por incentivos fiscais (crédito presumido), conforme comprovam suas DAPI’s e conforme declarado expressamente pela Superintendência de Fiscalização da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, não havendo que se falar, portanto, em estorno de créditos.

Explica, ainda, que, após receber a peça de impugnação, a fiscalização, em sede de informação fiscal, reconheceu a legitimidade do aproveitamento de créditos pela Recorrente, refazendo os cálculos do crédito tributário exigido. Manteve, todavia, as exigências relativas às diferenças de

ICMS/ST apuradas com base na tabela ABCFARMA.

Fazendo referência à decisão de piso, alega que merece ser reformado, a fim de que sejam canceladas as exigências fiscais vertidas no auto de infração, haja vista que a denominada “Tabela ABCFARMA” revela a adoção de pauta fiscal para fins de determinação da base de cálculo do ICMS/ST, o que não se revela admissível à luz da hodierna jurisprudência pátria, bem como das normas de regência do ICMS (tanto as estabelecidas pela LC nº 87/1996, quanto as contidas na própria legislação estadual).

Questiona o lançamento, afirmando que foi adotado critério diverso do previsto em lei para apuração do imposto, o que representa violação ao princípio da tipicidade tributária. Argumenta que, como se sabe, a base de cálculo do ICMS/ST é construída a partir da técnica da presunção ou ficção legislativa no sentido de conferir ao fato gerador presumido do imposto os valores compatíveis com a realidade do negócio jurídico de circulação das mercadorias. A despeito de toda esta regulamentação legal, verifica-se, no caso em tela, mera tentativa de cobrança de pretensos créditos de ICMS mediante a adoção de critério para base de cálculo diverso do que definem os parágrafos 2º e 3º, do art. 8º da LC nº 87/96, em que pese o respeitável entendimento em sentido contrário adotado pelo acórdão recorrido.

No caso concreto, por simples consulta aos relatórios fiscais do AI, verifica-se que a apuração dos alegados créditos possui como fundamento não os preços finais a consumidor fixados por ÓRGÃO PÚBLICO COMPETENTE (regra do § 2º, do art. 8º da LC 87/96), nem tampouco, os preços informados pelo estabelecimento fabricante/importador (regra do § 3º, do art. 8º da LC 87/96), e sim, a Tabela de PMC’s (Preços Máximos de Venda a Consumidor), editada pela ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico). Diga-se de passagem, trata-se de ASSOCIAÇÃO PRIVADA DE COMERCIANTES, entidade que, por não se revestir de natureza pública, está destituída de competência para estabelecer os PMC’s. Na visão do AI, teria a Recorrente efetuado recolhimento a menor do ICMS por antecipação, por erro na determinação da base de cálculo, referente às aquisições interestaduais de produtos farmacêuticos constantes, na medida em que segundo a fiscalização deveria utilizar o PMC – Preço Máximo de Venda a Consumidor erigido pela tabela da ABCFARMA.

Alega, todavia, que, constatado que o AI parte da adoção da Tabela de PMC’s (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editada pela ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico), para os fins da arguição de suposto recolhimento a menor de ICMS/ST, deste cenário ressoa inequivocamente a ilegalidade/inconstitucionalidade do procedimento adotado pelo Fisco. E assim se afirma porque os parágrafos 2º e 3º, do art. 8º da LC nº 87/96 são taxativos ao disporem que a base de cálculo do ICMS/ST possui como suporte a tabela fixada pelo ÓRGÃO PÚBLICO COMPETENTE ou o preço sugerido pelo FABRICANTE (estabelecimento industrial) ou, ainda, pelo IMPORTADOR, e não pela ASSOCIAÇÃO PRIVADA DE COMERCIANTES, cognominada ABCFARMA, cadastrada no CNPJ sob o nº 53.375.317/0001-79. É o que se deflui da leitura conjugada dos parágrafos 2º e 3º, do art. 8º da Lcp nº 87/96, cujo texto reproduz.

Neste passo, advoga que as exigências tributárias vertidas ao Auto de Infração 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 – Auto de Infração.

Alega, ainda, que a exigência de ICMS/ST foi feita com utilização de base de cálculo não prevista na legislação estadual. Como visto, tem-se como bastante ao reconhecimento da violação ao princípio da tipicidade tributária a utilização da Tabela de PMC’s (Preços Máximos de Venda a Consumidor), editada pela ASSOCIAÇÃO PRIVADA DE COMERCIANTES ABCFARMA, já que os parágrafos 2º e 3º, do art. 8º da LC nº 87/96 desautorizam a utilização desta espécie de base de cálculo do ICMS/ST, e autorizam apenas a utilização das tabelas de preço máximos a consumidor

sugeridas pelos órgãos públicos competentes, fabricantes ou importadores.

Como se isto já não fosse suficiente ao reconhecimento das violações ao princípio da tipicidade tributária e para o cancelamento do lançamento, afirma que a autuação firmada pelo Auto de Infração inobserva a própria legislação estadual baiana pertinente ao ICMS/ST, pois a Lei 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.

Revisitadas todas as normas retro anunciadas que dizem respeito à regra matriz de incidência do ICMS/ST, informa que, verificando o Cartão CNPJ da ABCFARMA, tem-se que a Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico é entidade de caráter privado, no caso, mera associação de representação dos comerciantes farmacêuticos. Como tal, não sendo FABRICANTE (estabelecimento industrial), ou IMPORTADOR, como exige o art. 23, II, § 3º da Lei Ordinária nº 7.014/96, mas mera agremiação de COMERCIANTES, todos os documentos produzidos ou veiculados por referida entidade, a exemplo tabelas de preços máximos de venda ao consumidor, não podem ser utilizados pelo Estado da Bahia como base de cálculo do ICMS/ST, em atenção ao princípio da tipicidade tributária.

Repita-se então 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). Isto posto, as cobranças vertidas ao AI caracterizam insanável violação ao princípio da tipicidade tributária, razão bastante ao cancelamento das exigências tributárias nele contida, pela violação ao art. 23, II, § 3º da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96.

Disto ressoa, que as exigências tributárias estão eivadas de nulidades insanáveis pela utilização de base de cálculo do ICMS/ST não prevista na LC nº 87/96 e na Lei Estadual nº 7.014/96, portanto, em desacordo às normas de regência do tributo e na contramão do princípio da tipicidade tributária, capitulado no art. 97 do CTN c/c o art. 5º e art. 150 da CF/1988. Transcreve doutrina de da jurista Maria Rita Ferragut, em apoio aos seus argumentos. Exatamente em decorrência disto, pela impossibilidade de se equiparar, a ABCFARMA, aos ÓRGÃOS PÚBLICOS, aos FABRICANTES DE MEDICAMENTOS (estabelecimento industrial), ou mesmo aos IMPORTADORES, entende cair por terra os fundamentos do AI/PTA e das exigências nele contidas.

À luz dos fundamentos já expostos, defende que a consequência lógica e jurídica é apenas uma: deve ser reformado o r. acórdão recorrido para que seja reconhecida a nulidade das supostas relações jurídico-tributárias encartadas pelos lançamentos havidos no Auto de Infração, haja vista a inexistência nas normas de regência do tributo de competência que autorize à figura do COMERCIANTE FARMACÊUTICO / ASSOCIAÇÃO COMERCIAL criar/veicular Tabelas de Preços Máximos de Venda a Consumidor para os fins do ICMS/ST.

Entende, ainda, que 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 representa violação ao princípio da separação dos poderes pelo Estado Baiano. Argumenta que a norma citada foi ainda mais restritiva do que a própria Lei Kandir, pois, ao estabelecer as bases de cálculo do ICMS/ST, nem sequer tratou da figura do ÓRGÃO PÚBLICO/AUTORIDADE COMPETENTE mencionado pelos parágrafos 2º e 3º, do art. 8º da LC nº 87/96. Ao revés, a opção do legislador estadual foi de autorizar a apuração do ICMS/ST com base apenas nas tabelas de preços máximos de venda a consumidor sugeridas ou fixadas pelos FABRICANTES ou IMPORTADORES, desautorizando-se as tabelas fixadas/sugeridas pelo ÓRGÃO PÚBLICO/AUTORIDADE.

É de se ver, nesse prisma, que o trabalho fiscal, por buscar fundamento de validade no art. 61, inciso I do Decreto nº 6.284/1997 (Regulamento do ICMS do Estado da Bahia 1997), para legitimar a adoção da Tabela da ABCFARMA, além de violar o princípio da tipicidade/legalidade tributária,

assente nos arts. 97, I do CTN c/c o art. 150, I da CF/1988, viola o princípio da separação dos poderes. E assim se afirma porque a utilização de tabelas de preços máximos de venda ao consumidor fixadas ou sugeridas por AUTORIDADE COMPETENTE não está prevista, nem tampouco, foi autorizada pelo art. 23, II, § 3º da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, como já visto e revisto. A par disso, em momento algum poderia a Administração Fazendária Baiana erigir decreto com disposições não previstas nas normas tributárias posta pelo Legislador Estadual.

Alega impossibilidade de utilização de pautas fiscais para apuração do ICMS/ST, ao argumento de que, ao balizar as cobranças de diferenças de ICMS/ST vertidas no auto de infração, culminou em emprestar validade a uma clara pauta fiscal (Tabela ABCFARMA), o que não se admite. Transcreve voto discordante do Ex-Conselheiro Rodrigo Pimentel, bem como decisão do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em apoio aos seus argumentos.

Alega, ainda, que o presente lançamento violou o princípio da reserva de lei complementar para regular a matéria, bem como inobservância do conteúdo da Súmula nº 431 do STJ. Esclarece que o enunciado de súmula sintetiza, de forma providencial, as ilegalidades/inconstitucionalidades da adoção das pautas fiscais como critério de apuração do ICMS/ST. Isso porque, a partir da disposição expressa do art. 23, II, § 3º da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, não se admite que associação comercial privada liste tabela de preços máximos de venda ao consumidor, para fins de base de cálculo na substituição tributária, atribuições possíveis apenas aos estabelecimentos fabricantes e importadores. Tem-se, então, em decorrência do entendimento sumulado pelo Col. STJ, que a Administração Fazendária, ao adotar o sistema de pauta fiscal (tabela de entidade privada) em dissonância à legislação, viola o princípio da reserva legal na medida em que a partir deste postulado, a definição da base de cálculo de impostos é matéria de competência de Lei Complementar, ex vi do disposto no art. 146, III, alínea “a” da CF/1988.

Alega, ainda, violações aos artigos 6º e 110 do CTN, bem como artigos 145, caput, c/c o art. 155, inciso I da CF/88, o que, em última instância, acaba por macular o princípio da segurança jurídica. Demais disso, certo é que não podem prevalecer os fundamentos adotados pelo r. acórdão recorrido para desconsiderar a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 76/1994, já 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.

Argumenta que, conforme anunciado, como se já não fossem suficientes todos os vícios que inquinam de nulidade o Auto de Infração, adite-se que, na remota hipótese de se ter por verdadeiras as alegações fiscais, o que não se admite à luz de todas as normas de regência expostas acerca das irregularidades cometidas pelo Fisco, ainda assim, merecem ser revistas as autuações, o que se expõe apenas por amor ao debate. E assim se afirma porque, quando da realização dos indigitados lançamentos, a fiscalização se olvidou de observar o que diz o CONVÊNIO ICMS N.º 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 nº 10.147/00.

Assim, quando menos devida a revisão dos lançamentos, com a aplicação dos redutores da base de cálculo ora mencionados, repita-se, se, ad argumentandum, forem mantidas as autuações – Auto de Infração.

Por fim, alega necessidade de cancelamento ou substancial redução da multa, já que, além das mencionadas e supostas infrações, aplicou-se à Recorrente as multas previstas no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, que majoraram as obrigações tributárias principais perseguidas pelo Fisco Baiano em cerca de 60% (sessenta por cento), o que representa afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Transcreve jurisprudência em apoio aos seus argumentos

Ex positis, por tudo quanto alegado e demonstrado, espera e requer a Recorrente de Vs. Sas. o recebimento do presente recurso por ser cabível e tempestivo, nos termos legais, para que seja provido o recurso, a fim de determinar a reforma da decisão recorrida e o imediato cancelamento dos lançamentos consubstanciados no AI 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, quando menos seja reformada parcialmente a r. decisão recorrida, a fim de que seja revista a 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.

Nestes termos pede provimento.

VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 5ª JF (Acórdão Nº 0131-05/19) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$716.231,87 para o montante de R\$494.509,06, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado decorreu da glosa, por parte da 5ª JF, dos créditos que excediam a limitação imposta pelo Decreto nº 14.213/12, hoje já revogado.

Alegara, o Sujeito Passivo, que as operações autuadas foram remetidas em transferências, por outras filiais suas, caracterizadas como centros de distribuição, não enquadradas naquelas atividades contempladas com o benefício fiscal irregularmente concedido pelo Estado de Minas Gerais.

Convertido o feito em diligência, ao Autuante, com vistas a apurar se os remetentes das operações se encontravam contemplados com o benefício fiscal concedido pelo Estado de Minas Gerais, o informante declarou não ser possível saber que tipo de atacadistas eram os estabelecimentos remetentes. Refez os demonstrativos de débito e excluiu as glosas relacionadas ao decreto 14.213/12, no que foi acompanhado pelo opinativo da PGE, exarado no processo. A 5ª JF acolheu os novos demonstrativos do autuante e julgou o feito procedente em parte.

Entendo que não merece reparo a decisão recorrida, pois o lançamento fiscal se resente de provas de que o remetente das mercadorias se enquadra na categoria de atacadistas citados pela norma mineira. Ademais, o Sujeito Passivo acostou extrato cadastral e declaração do fisco mineiro, atestando que a autuada não é beneficiária do incentivo fiscal do crédito presumido de 4%, previsto no art. 75, inciso XIV, alínea “a” do RICMS/MG, conforme aponta a fiscalização (vide folhas 23, 25 e 27).

Além dos elementos acima indicados, a convalidação dos benefícios fiscais concedidos irregularmente, previsto na LC 160/17 e devidamente materializada pelo Convênio ICMS 190/17, tornou inviável a exigência fiscal ora em exame, uma vez que todas as unidades federadas trataram de convalidar os benefícios fiscais concedidos no período antecedente a 2017.

Diante de tais considerações, concluo pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

Quanto ao recurso voluntário, a conduta autuada foi descrita como “Efetuou recolhimento a menor de ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente à aquisição de mercadorias. Trata-se de aquisições de medicamentos de uso humano a estabelecimentos situados no Estado de Minas Gerais, sem recolhimento do ICMS Antecipação Tributária.

A questão controvertida se limita à possibilidade (ou não) jurídica de utilização do Preço Máximo

de Venda a Consumidor, previsto na tabela da ABCFARMA (entidade representativa das indústrias do setor farmacêutico) para a definição da base de cálculo do ICMS-ST, nas aquisições reguladas pelo Convênio ICMS 76/94. Entende, a Recorrente, que não há previsão para tal na Lei Complementar nº 87/96, alegando que o seu uso equivaleria à adoção de pauta fiscal, o que contraria a Súmula nº 431 do STJ. O Autuante, por sua vez, sustenta a legalidade da cobrança, com base no que prevê a Cláusula Segunda do Convênio ICMS 76/94.

Quanto ao questionamento da base de cálculo utilizada pelo autuante, não assiste razão ao sujeito passivo, pois a utilização do preço máximo ao consumidor decorre da legislação, conforme se depreende da leitura do § 3º, do art. 23 da Lei 7.014/96, c/c o inciso II do mesmo dispositivo legal, abaixo reproduzidos.

“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

.....
II - em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

*...
§ 3º Nas situações previstas em regulamento, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o **preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador** (grifo acrescido).
...”*

Autorizado pela lei acima, o RICMS/12 passou a prever que a base de cálculo será apurada com base na MVA (para as vendas destinadas a hospitais, clínicas e órgãos públicos) e com base no preço máximo de venda sugerido pelo fabricante (para as vendas destinadas aos outros contribuintes), conforme § 12 do art. 289, cujo texto reproduzo abaixo (redação então vigente).

“Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.

*...
“§ 12º. Nas operações com medicamentos, realizadas por contribuintes atacadistas que efetuem, com preponderância, vendas para hospitais, clínicas e órgãos públicos, desde que autorizados pelo titular da Superintendência de Administração Tributária, deverá ser utilizada a MVA prevista no Anexo I para apuração da base de cálculo da antecipação tributária sendo que, em relação às vendas não destinadas a hospitais, clínicas e órgãos públicos, deverá ser recolhida a diferença do imposto, adotando-se, como base de cálculo, o preço sugerido pelo fabricante ou importador.”
...”*

Diferentemente do que afirma o sujeito passivo, o próprio Convênio ICMS 76/94 trouxe regra nesse mesmo sentido, conforme a seguir.

*“Cláusula segunda A **base de cálculo do imposto** para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, **na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial** (grifos acrescidos).*

Ora, considerando que não existe mais tabelamento de preços para os medicamentos, a regra que se impõe é a apuração da base de cálculo a partir do preço máximo de venda a consumidor. Assim, não é possível fazer uso do MVA para apurar o ICMS-ST nas operações destinadas aos demais destinatários, operações estas que serão precificadas com base na PMC.

E não se diga que o uso do PMC equivale à pauta fiscal, pois se constitui em um parâmetro do mercado, fixado em acordo com os representantes das classes industriais, em sintonia plena com os preços praticados nas operações comerciais do setor farmacêutico.

Esse é o entendimento que vem sendo adotado nessa corte, conforme se pode depreender da leitura do Acórdão nº 0127-12.17, da lavra da 2ª CJF, cujo voto vencedor foi redigido pela Conselheira Denise Mara Andrade Barbosa, em trecho abaixo reproduzido.

“Em consequência de todo o exposto, deve ser afastado o pedido do recorrente para que se declare a nulidade do lançamento de ofício, por restar patente que a Tabela da ABCFARMA nada mais é do que a publicação dos preços de venda a consumidor final sugeridos pelos próprios fabricantes dos medicamentos e não uma

responsabilidade da Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico, não se revestindo, tais preços, da condição de pautas fiscais, como alegado no pleito recursal.”

A jurisprudência do CONSEF é farta nessa direção, conforme Acórdãos CJF nºs 0437-11/08, 0293-11/09, 0199-11/09, 0129-12/09, 0056-11/09, 0443-12/10, 0208-11/11 e 0135-11/11.

Quanto à alegação de redução da base de cálculo do ICMS no percentual de 9,34%, com base no Convênio ICMS 34/2006, veja-se que a redução lá prevista somente se aplica às operações interestaduais, cujo tributo é devido à Unidade Federada de origem, e não à Bahia, conforme se depreende da leitura do texto da Cláusula primeira, abaixo reproduzida.

“Cláusula primeira Nas operações interestaduais (grifo acrescido) com os produtos indicados no “caput” do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, destinados à contribuintes, a base de cálculo do ICMS será deduzida do valor das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS referente às operações subsequentes cobradas, englobadamente na respectiva operação.

§ 1º A dedução corresponderá ao valor obtido pela aplicação de um dos percentuais a seguir indicados, sobre a base de cálculo de origem, em função da alíquota interestadual referente à operação:

I - com produto farmacêutico relacionado na alínea “a” do inciso I do “caput” do art. 1º da Lei 10.147/00, com alíquota:

- a) de 7% - 9,34%;*
- b) de 12% - 9,90%;*
- c) de 4% - 9,04%*
- ...”*

Tais valores não fazem parte, portanto, da presente exigência fiscal, que se reporta apenas às operações internas futuras e subsequentes, após as aquisições autuadas. São, todavia, levados em consideração, apenas, para efeito do crédito atribuído à operação de origem. Nesse sentido, considerar uma base de cálculo reduzida, para a operação de origem, só iria agravar a situação do Sujeito Passivo, pois representaria apurar-se um valor adicionado de ICMS maior, conforme destacou a decisão de piso.

Quanto ao pedido de redução da multa, denego, pois se trata de descumprimento de obrigação principal, hipótese em que falece competência a este órgão julgador

Assim, rejeito as preliminares, ao tempo em que Nego Provimento ao Recurso Voluntário.

Ex-positis, NEGOU PROVIMENTO a ambos os recursos.

VOTO DISCORDANTE

Trata o presente processo de imputação à Recorrente do cometimento de uma única infração, abaixo descrita:

INFRAÇÃO 1 – 07.06.08:

Efetuou recolhimento a menor de ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente à aquisição de mercadorias.

Acatando o decidido pela Junta Julgadora, o ilustre Relator, após negar provimento ao Recurso de Ofício, negou, também provimento ao Recurso Voluntário impetrado pela Recorrente, do qual permito-me discordar pelas razões que alinho.

O estabelecimento de preços dos medicamentos é uma prerrogativa da **CMED CÂMARA DE REGULAÇÃO DO MERCADO DE MEDICAMENTOS** nos termos da Lei nº 10.742/2003, que assim estabelece:

Art. 5º Fica criada a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED, do Conselho de Governo, que tem por objetivos a adoção, implementação e coordenação de atividades relativas à regulação econômica do mercado de medicamentos, voltados a promover a assistência farmacêutica à população, por meio de mecanismos que estimulem a oferta de medicamentos e a competitividade do setor.

À CMED foi dado como função, destacada na Lei acima referida:

Art. 6º Compete à CMED, dentre outros atos necessários à consecução dos objetivos a que se destina esta Lei:

I - definir diretrizes e procedimentos relativos à regulação econômica do mercado de medicamentos;

II - estabelecer critérios para fixação e ajuste de preços de medicamentos;

III - definir, com clareza, os critérios para a fixação dos preços dos produtos novos e novas apresentações de medicamentos, nos termos do art. 7º;

Usando desta prerrogativa legal, a CMED estabelece a forma de calcular o preço máximo de venda dos medicamentos, que não se confunde com a Tabela ABCFARMA, onde determina o que deve compor tal preço, sendo a última Resolução a de nº 01/2020, abaixo transcrita:

RESOLUÇÃO Nº 1, DE 1º DE JUNHO DE 2020

Dispõe sobre a forma de definição do Preço Fabricante (PF) e do Preço Máximo ao Consumidor (PMC) dos medicamentos em 31 de maio de 2020, estabelece a forma de apresentação do Relatório de Comercialização à Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED, disciplina a publicidade dos preços dos produtos farmacêuticos e define as margens de comercialização para esses produtos.

O SECRETÁRIO EXECUTIVO, SUBSTITUTO, faz saber que o CONSELHO DE MINISTROS da CÂMARA DE REGULAÇÃO DO MERCADO DE MEDICAMENTOS, no uso das competências que lhe conferem os incisos I, II, X e XIII do artigo 6º da Lei nº 10.742, de 6 de outubro de 2003 e o inciso I do artigo 4º do Decreto nº 4.766, de 26 de junho de 2003, em obediência ao disposto no artigo 4º, caput parágrafos 1º a 8º da Lei nº 10.742, de 2003, e no Decreto nº 4.937, de 29 de dezembro de 2003, e considerando:

A Resolução CMED nº 1, de 23 de fevereiro de 2015, retificada pela Resolução CMED nº 5, de 12 de novembro de 2015, que estabelece os critérios de composição de fatores para o ajuste de preços de medicamentos;

O Comunicado CMED nº 08, de 27 de novembro de 2019, que definiu, para o ano de 2020, o Fator de Produtividade (Fator X) em 1,98% (um inteiro e noventa e oito centésimos por cento);

O Comunicado CMED nº 09, de 19 de dezembro de 2019, que divulgou o índice de concentração de mercado por subclasse terapêutica para o estabelecimento dos três níveis do Fator Z a serem utilizados no ajuste de preços de 2020;

O Comunicado CMED nº 01, de 05 de março de 2020, que definiu, para o ano de 2020, o Fator de Ajuste de Preços Relativos Entre Setores (Fator Y) em 1,20% (um inteiro e vinte centésimos por cento);

A publicação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) em 11 de março de 2020, acumulando um percentual de 4,01% (quatro inteiros e um centésimo por cento) no período compreendido entre março de 2019 e fevereiro de 2020;

A publicação da Medida Provisória nº 933, de 31 de março de 2020, que suspendeu pelo prazo de 60 (sessenta) dias, a contar da data de sua publicação, o ajuste anual de preços de medicamentos para o ano de 2020; deliberou expedir a seguinte Resolução:

Art. 1º As empresas produtoras de medicamentos poderão ajustar os preços de seus medicamentos em 31 de maio de 2020, nos termos desta Resolução.

Parágrafo único. O ajuste de preços de medicamentos, de que trata o caput deste artigo, terá como referência o mais recente Preço Fabricante (PF) publicado na lista de preços constante da página da CMED no Portal da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa): <http://portal.anvisa.gov.br>.

Art. 4º O Preço Máximo ao Consumidor (PMC) será obtido por meio da divisão do Preço Fabricante (PF) pelos fatores constantes da tabela abaixo, observadas as cargas tributárias do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) praticadas nos Estados de destino e a incidência da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), conforme o disposto na Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000.

ICMS	Lista Positiva	Lista Negativa	Lista Neutra
0%	0,723358	0,745454	0,740214
12%	0,723358	0,748624	0,742604
17%	0,723358	0,750230	0,743812
17,5%	0,723358	0,750402	0,743942
18%	0,723358	0,750577	0,744072
20%	0,723358	0,751296	0,744613

Art. 5º As unidades produtoras e as de comércio atacadista ou intermediário de medicamentos repassarão, obrigatoriamente, às unidades varejistas, a diferença de alíquota de ICMS entre o estado de origem e o de destino, bem como colocarão os produtos CIF no destinatário.

Art. 7º As unidades de comércio varejista deverão manter à disposição dos consumidores e dos órgãos de proteção e defesa do consumidor as listas dos preços de medicamentos atualizadas, calculados nos termos desta Resolução.

Parágrafo único. A divulgação do PMC, de que trata o caput deste artigo, deverá contemplar os diferentes preços decorrentes da incidência das cargas tributárias de ICMS praticadas nos estados de destino.

Como se pode ver, em momento algum, é dito na legislação que a tabela da ABCFARMA seria a base de cálculo para a Substituição Tributária dos produtos objeto do processo em lide.

Ao contrário, certificada, correta e legitimidade é a Tabela adotada pela CMED, que atende ao determinado pela Lei Complementar 87/96, que claramente disciplina:

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

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

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

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

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

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

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

É de bom alvitre identificar o que venha a ser a ABCFARMA.

Para termos uma definição fidedigna, buscamos no site mantido na internet pela entidade, que assim se define:

QUAL O SIGNIFICADO DE ABCFARMA?

O seu significado está claramente definido no Artigo 1º dos seus Estatutos que assim estabelece:

Art.1 - A ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DO COMÉRCIO FARMACÊUTICO - ABCFARMA - é uma entidade civil, de fins não lucrativos, constituída na cidade do Rio de Janeiro - RJ, em 30 de outubro de 1959, para a prática de estudos, coordenação, informação, proteção e representação da categoria econômica do comércio de medicamentos, produtos farmacêuticos e correlatos, bem como de seus integrantes, tendo sede em São Paulo/SP, à Rua Santa Isabel, 160 - 5º andar - cj 51 - Vila Buarque, e base territorial em todo o País.

Claramente está identificada a Associação como sendo **uma entidade civil** destacando-se dentre seus objetivos a **proteção e representação da categoria econômica do comércio de medicamentos, produtos farmacêuticos e correlatos**.

Pelo que se auto define, em hipótese alguma pode a ABCFARMA ser considerada **ÓRGÃO PÚBLICO**, e, como tal sem a prerrogativa de atender ao que dispõe a Lei Complementar 87/96 no seu artigo 8º.

Dentre os serviços que presta a seus associados, saliente-se que só tem este direito aqueles que estão em dias com o pagamento das taxas associativas, está o fornecimento da REVISTA ABCFARMA, editada mensalmente, privativo, como se entende, dos seus associados, restando claro que contribuintes que a ela não se associem ficam marginalizados de relação ao conhecimento dos preços que ela sugere.

Ainda no sítio da referida entidade na internet fomos buscar a função da REVISTA ABCFARMA, e lá encontramos o que ela define como sua função, abaixo transcrito:

QUAL A FUNÇÃO DA REVISTA ABCFARMA?

A REVISTA ABCFARMA é editada mensalmente com distribuição em todo o território nacional e oferece, entre outras matérias, as informações mais atualizadas do setor, constituindo-se na mais confiável e segura fonte de consultas, tanto da imprensa em geral e autoridades como de todos os envolvidos com o segmento farmacêutico. Constitui-se também fonte completa de informações sobre preços de medicamentos e de reportagens sobre saúde com alguns dos melhores consultores do país.

Diante do que a própria entidade afirma não se encontra entre as funções da Revista ABCFARMA o estabelecimento ou determinação de preços sobre os quais deva ser cobrado o ICMS Substituição Tributária.

Analisando a legislação do ICMS do Estado da Bahia encontra-se o que a Lei nº 7.014/97 estabelece como preços a serem considerados para o cálculo do ICMS, no artigo 23, como abaixo:

“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

*§ 3º Nas situações previstas em regulamento, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o **preço final a consumidor fixado** ou sugerido pelo **FABRICANTE** ou **IMPORTADOR**.”*

Pelo que se sabe a ABCFARMA não está enquadrada nem como FABRICANTE, nem como IMPORTADOR, portanto incompetente para definir o que é competência da CMED e para atender o quanto disposto na Lei nº 7.014/96.

Como se vê, inovando e até mesmo contrariando o disposto na LC 87/96, a norma baiana exclui ÓRGÃO PÚBLICO, mas, também, não autoriza a utilização da Tabela da ABCFARMA como base para o cálculo da ST.

Entendo que desejar imputar à Recorrente uma tabela que não tem qualquer amparo legal como determinante de obrigação tributária é querer desmerecer a própria legislação, no caso a Lei nº 7.014/96.

Caso não fosse para ser atendida à própria legislação o legislador baiano não incluiria no RICMS, no Anexo de ST a categoria MEDICAMENTOS. Será que a legislação foi estabelecida para não ser atendida, ou somente quando convier à interpretação do julgador?

Como bem afirma a Recorrente, ao considerar o papel da ABCFARMA e sua relação com postulados tributários tem-se:

*Repita-se então 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).***

A pretensão do Fisco baiano, além de contrariar sua própria legislação vai de encontro ao determinado pelo Código Tributário Nacional no artigo 97, além da própria Constituição Federal no artigo 150.

Em realidade, nenhum dispositivo legal ampara a utilização da Tabela da ABCFARMA como passível de determinar base de cálculo da Substituição Tributária ou qualquer outra exigência tributária.

Vejamos o que determina o RICMS/BAHIA de 2012:

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento

...

§ 10. A base de cálculo da substituição tributária nas operações com as mercadorias a seguir indicadas será, quando houver, o preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador

I - automóveis;

II - cigarros, cigarrilhas, charutos e fumos industrializados;

III – medicamentos, exceto em relação aos medicamentos que possuam preço único ou máximo estabelecido pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED), cujo valor será a base de cálculo da substituição tributária, nos termos do § 2º do art. 23 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996;

Ora, com todo o respeito ao autuante, à Junta Julgadora e ao ilustre relator do presente processo, nenhum amparo lhes cabe ao tentar impor cobrança do ICMS ST sobre medicamentos com base na malfadada Tabela da ABCFARMA, “vendida a associados da entidade”, ao menos que se deseje entregar a uma entidade qualquer a prerrogativa exclusiva da Assembleia Legislativa, haja vista não ter sido a Lei nº 7.014/96, até o momento, alterada para atendimento ao desejo manifestado pelos representantes do Fisco.

Desta forma, convicto da irregularidade na aplicação de uma tabela editada por uma entidade privada para estabelecer base de cálculo de tributo, prerrogativa de Lei, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário impetrado pela Recorrente e julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração em lide.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de ofício interposto e, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206926.0009/17-0**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$494.509,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Laís de Carvalho Silva, Fernando Antonio Brito de Araújo, Leonel Araújo Silva e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: José Rosenvaldo Evangelista Rios.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2020.

RUBENA BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS