

PROCESSO - A. I. Nº 272041.0013/18-8
RECORRENTE - IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JF nº 0111-02/19
ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS (EXTREMO SUL)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 12/04/2021

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0030-12/21-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo), que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. A base de cálculo do ICMS-ST é definida na Cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, ou seja, os Preços Máximos de Venda a Consumidor – PMC. Afastada a preliminar de nulidade. A autuada não elidiu a infração. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão do acórdão proferido pela 2ª JF nº 0111-02/19, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/2018, exigindo crédito tributário no valor histórico de R\$1.210.700,28, acrescido da multa de 60%, pela constatação da infração a seguir descrita:

***INFRAÇÃO 01 – 07.01.02** – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e do exterior, no período janeiro de 2016 a dezembro de 2017. Multa prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.*

O autuante complementa informando que se trata de transferências entre filiais, de Minas para a Bahia, referente a medicamentos de uso humano sem observar o PMC (ANVISA) na substituição tributária. Convênio ICMS 76/94 e alterações posteriores.

Enquadramento legal: art. 8º, inc. II e art. 23 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS/2012.

A 2ª JF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito:

VOTO

O presente lançamento imputa ao autuado a infração de ter efetuado o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, decorrente de operações de transferências entre filiais, de Minas Gerais para a Bahia, de medicamentos de uso humano sem observar o PMC – ANVISA, na substituição tributária, contrariando as determinações do Convênio ICMS 76/94.

A autuada suscita nulidade do lançamento pela ausência de requisito essencial, qual seja a motivação das circunstâncias de fato e de direito que deram azo à lavratura do auto de infração.

Verifico que o autuante ao descrever a infração relata que o contribuinte deixou de promover o recolhimento do imposto por antecipação, tendo juntado ao processo demonstrativo e relação das notas fiscais relativas a aquisições interestaduais de mercadorias pela autuada.

Consta nos autos a demonstração de como foi apurado o débito, assim como foram precisamente indicados os dispositivos da legislação do ICMS infringidos, de forma que os elementos contidos nos autos evidenciam a existência de motivação para o Fisco promover o lançamento de ofício.

O autuante expõe de forma enfática as justificativas e razões que deram origem ao ato administrativo, portanto,

afasto a nulidade suscitada pela defesa.

Indefiro o pedido de realização de diligência por entender que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste órgão de julgamento administrativo, consoante art. 147, inc. I, do RPAF/99.

Ademais, se deferido o pedido, a diligência se destinaria a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse da autuada, cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ela juntada aos autos.

Saliento, ainda, que o contribuinte não trouxe aos autos nenhum documento ou prova que, de forma ainda que diminuta, pudesse convencer este órgão julgador da necessidade de realização de diligência.

Quanto aos demais aspectos formais exigidos do lançamento, verifico que o processo está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos estão de acordo as disposições contidas na Lei nº 7.014/96 e com o RICMS/2012 e acompanhados das respectivas provas, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo autuante, além de cópias de documentos fiscais, elementos necessários à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e contraditório.

Cabe ressaltar a inequívoca responsabilidade da autuada pelo recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente as aquisições de medicamentos provenientes de outras Unidades da Federação.

A Cláusula Primeira do Convênio ICMS 76/94, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, determina que nas operações com medicamentos, relacionados no Anexo Único, fica atribuída ao estabelecimento importador ou industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário.

Portanto, cabe aos estabelecimentos localizados em outros Estados, fazer a retenção e o recolhimento do ICMS quando efetuar operações com medicamentos para estabelecimentos localizados no Estado da Bahia que é signatário do citado Convênio. Todavia, segundo o Despacho COTEPE nº 05 de 01/03/2001, o Convênio não se aplica ao Estado de Minas Gerais, sendo que posteriormente com o Despacho COTEPE 03/05, com efeitos a partir de 01/01/2005, o Estado de Minas Gerais denunciou o Convênio ICMS 76/94, ficando, portanto, as empresas localizadas naquele Estado eximidas do cumprimento das regras contidas no Convênio.

Assim sendo, não são aplicadas as regras relativas à retenção e recolhimento do imposto previstas no Convênio ICMS 76/94, pelas empresas localizadas no Estado de Minas Gerais, nas operações interestaduais de medicamentos, que são enquadrados no regime de substituição tributária.

Pelo exposto, resta claro que o pagamento do ICMS é devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes, conforme disposto no art. 8º, inc. II e art. 23 da Lei nº 7.014/96, observando o que determina o Convênio ICMS 76/94, do qual a Bahia é signatária.

No caso concreto, a autuada se encaixa perfeitamente na situação descrita, cabendo-lhe, portanto, o cálculo e recolhimento do ICMS-ST sobre as entradas de mercadorias, no caso medicamentos, no seu estabelecimento procedentes de empresas sediadas em Minas Gerais.

Registro que a autuada não contesta a sua responsabilidade tributária, reservando sua argumentação contrária a autuação, alegando o fato da fiscalização ter utilizado como base de cálculo os valores definidos pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, o chamado Preço Máximo ao Consumidor – PMC.

Entende a autuada que o correto seria a fiscalização apurar o efetivo valor de venda das mercadorias praticado por ela no varejo e utilizá-la como base de cálculo do ICMS-ST.

Efetivamente o auto de infração registra a acusação fiscal de que o contribuinte, na condição de farmácia, efetuou recolhimento a menos de ICMS-ST por antecipação, referente às operações com mercadorias, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, por não ter adotado o PMC, definidos pela CMED, na apuração da base de cálculo.

Então, a controvérsia na presente lide decorre do entendimento da empresa autuada, em contraposição ao critério adotado pelo Fisco, pela utilização dos preços praticados no varejo em vez do PMC, como base de cálculo do imposto.

Em seu socorro, a autuada recorre ao julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário 593.849/MG, com repercussão geral, onde a Corte reconhece o direito à restituição dos valores suportados a maior pelos contribuintes do ICMS recolhidos sob o regime da substituição tributária e a decisão do Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.519.034/RS.

Considero que o argumento não tem como prosperar, haja vista que o lançamento fiscal foi realizado em conformidade com a legislação que justifica o critério adotado pelo Fisco.

Cabe destacar que o entendimento da fiscalização tem fulcro na regra estabelecida no §3º do art. 23 da Lei nº 7.014/96 c/c o inciso III do §10 do art. 289 do RICMS/12, além de observar o que determina a Cláusula

segunda do Convênio ICMS 76/94, in verbis.

*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. (Grifei).*

Da leitura do dispositivo legal, não restam dúvidas quanto à utilização do PMC na apuração da base tributável, conforme se depreende das transcrições a seguir: Anexo 1 do RICMS/12, vigente em 2015, que reproduz a diretriz esposada no citado convênio, conforme reproduzo a seguir.

Item	Descrição
32	Produtos farmacêuticos e medicamentos, exceto para uso veterinário, sendo que, nas operações com medicamentos, a MVA só será utilizada quando não houver preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador;

Constato assim que resta patente que a legislação vigente foi devidamente observada e respaldam o procedimento adotado pelo autuante.

A legislação posta, determina expressamente que para os medicamentos, a apuração da base de cálculo do ICMS devido por antecipação tributária é feita seguindo o preço máximo de venda fixado ou sugerido pelo estabelecimento industrial ou exportador.

Estes preços são divulgados pela ANVISA e calculados pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, órgão interministerial responsável por coordenar as ações relacionadas à regulação econômica do mercado de medicamentos no país, com a finalidade de promover a assistência farmacêutica à população, por meio de mecanismos que estimulem a oferta de medicamentos e a competitividade do setor.

Reputo como correto o procedimento adotado pelo fiscal autuante que tomou como base legal na determinação do crédito tributário, o inciso VIII do art. 268 do RICMS/12 c/c a Cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 e as Resoluções da CMED nº 2, de 12/03/2014 e nº 04, de 12/03/2015, que trazem a forma de obtenção do PMC, onde se constata que no cálculo já são considerados os índices das listas positiva, negativa e neutra, bem como a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS.

Cabe ressaltar que a autuada não apresenta nenhuma prova, levantamento ou demonstrativo que se preste a dar suporte as alegações defensivas que possam descaracterizar a acusação.

Quanto as decisões dos tribunais superiores trazidas na defesa não vinculam os atos administrativos ou obstam a aplicação da Legislação Tributária Estadual, sendo oportuno registrar que este órgão de julgamento administrativo não tem competência para afastar a aplicabilidade da legislação tributária estadual, assim como carece a competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, consoante art. 167, inc. I do RPAF/99.

Verifico que em relação a questão debatida, este CONSEF vem enfrentando matéria absolutamente idêntica, inclusive em relação ao mesmo contribuinte, conforme se verifica através dos Acórdãos JJJ nº 0250-03/16, confirmado em segunda instância pelo Acórdão CJF nº 0193-12/17; JJJ nº 0219-04/16, confirmado em segunda instância pelo Acórdão CJF nº 0163-12/17; JJJ nº 0225-05/16, confirmado em segunda instância pelo Acórdão CJF nº 0127-12/17; JJJ nº 0185-04/16, confirmado em segunda instância pelo Acórdão CJF nº 0124-12/17 e o Acórdão JJJ nº 0187-04/16, confirmado em segunda instância pelo Acórdão CJF nº 0039-12/17.

Por derradeiro, refiro-me à alegação da defesa de que a penalidade aplicada, no percentual de 60% do valor do imposto, afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Ressalto não haver ilegalidade na aplicação da multa incidente sobre o imposto devido, pois o inciso V, do art. 97, do Código Tributário Nacional, determina que a lei pode fixar a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos ou para outras infrações nela definidas.

Tendo a autoridade administrativa aplicado a multa prevista no inciso II, “d” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60% em ajustada cominação com o descumprimento da obrigação tributária descrita no presente lançamento, não cabem reparos. Quanto ao pleito da sua redução, a este órgão somente compete deliberar quanto a redução de multa por descumprimento de obrigação acessória, na forma do art. 158 do RPAF/99.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformada com a decisão acima, a recorrente interpôs Recurso Voluntário trazendo as seguintes alegações recursais.

Diz que o acórdão recorrido merece ser reformado, a fim de que sejam canceladas as exigências fiscais vertidas no auto de infração, haja vista que as denominadas tabelas revelam 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. No mesmo sentido, o auto de infração merece ser cancelado na medida em que as normas de regência do ICMS (tanto as estabelecidas pela LCP

nº 87/1996, e às contidas na própria legislação estadual) condenam de forma absoluta a possibilidade de se tomar os valores fornecidos pela ANVISA como servir de parâmetro para a definição dos PMC's para efeito de substituição tributária, certo é que os valores adotados pela fiscalização como base de cálculo presumida são sabidamente mais elevados do que os preços praticados pela Impugnante por ocasião das vendas de medicamentos no varejo.

Aponta que o acórdão recorrido está eivado de nulidade absoluta, na medida em que lhe falta requisito essencial, qual seja a motivação exauriente das circunstâncias de fato e de direito que deram azo à lavratura do auto de infração, ao contrário do que considerou o acórdão recorrido.

Explica que o trabalho fiscal ventila exigências de supostas “diferenças” no recolhimento de ICMS/ST sobre medicamentos pela Impugnante, diferenças estas que teriam sido apuradas com o confronto da base de cálculo utilizada pela empresa e os PMC's definidos pela ANVISA. Não obstante, certo é que a fiscalização apenas jogou ao trabalho fiscal as bases de cálculo que entendeu corretas, por medicamento, sem, contudo, apurar o efetivo valor de venda das mercadorias pela Recorrente no varejo.

Esclarece que a substituição tributária nada mais é do que técnica de antecipação de arrecadação, sendo igualmente certo que, por força do que restou decidido pelo STF em julgamento ao Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, o contribuinte faz jus à restituição dos valores suportados a maior a título de ICMS/ST sempre que comercializar as mercadorias por valores inferiores à base de cálculo presumida. Ou seja, se dentro das operações de entrada autuadas existirem mercadorias que tenham sido vendidas por valores inferiores aos PMC's da ANVISA, a Recorrente não terá que complementar valor algum em favor do Fisco, podendo até mesmo fazer jus à restituição de diferenças suportadas a maior.

Contesta que o acórdão recorrido, em que pese se tratar de elemento fundamental para a aferição da existência ou não de diferenças a serem recolhidas em favor do Fisco, ignorou o fato acima mencionado.

À luz dos fundamentos aqui ventilados, face à precariedade na fundamentação do trabalho fiscal, a única solução jurídica que se vislumbra é o reconhecimento de sua nulidade por vício material, embora assim não tenha reconhecido o acórdão recorrido, pelo que requer a reforma da decisão.

Avança afirmando que o ICMS cobrado sob a sistemática da substituição tributária progressiva, possui o aspecto quantitativo de sua hipótese de incidência limitado ao valor da operação, conforme consignado pelo art. 13, I da LCP nº 87/1996, transcreve dispositivo.

Ao contrário do que considerou o acórdão recorrido, a questão assume inquestionável relevo para o caso concreto, na medida em que o Supremo Tribunal Federal, em julgamento ao RE nº 593.849/MG, proferiu interpretação do disposto no art. 150, § 7º da CF/1988, que estabelece o direito do contribuinte à restituição imediata e preferencial do imposto indevidamente recolhido a título de substituição tributária, para alcançar também as hipóteses em que o valor final de venda seja inferior à base de cálculo presumida.

Acrescentam que seguindo essa trilha, o Col. Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do resp nº 1.519.034/RS, enfrentou precisamente a controvérsia relativa à exigência de diferenças de ICMS/ST apuradas sobre medicamentos com base nos PMC's divulgados pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, órgão vinculado à ANVISA.

Na ocasião, embora tenha sido reconhecida a legitimidade da CMED para definição de PMC's sobre medicamentos, o Col. STJ se posicionou no sentido de que, nos casos em que o Fisco tenha pleno conhecimento de que os valores de venda no varejo são inferiores aos PMC's divulgados pela CMED, não se mostra válida a lavratura de autos de infração contra o contribuinte para lhe exigir pretensas diferenças de recolhimento, haja vista que, à luz do precedente obrigatório firmado pelo STF no RE nº 593.849/MG, o contribuinte e não o Fisco é o titular do direito à restituição.

Em vista do exposto, sendo certo que os valores de venda no varejo praticados pela Recorrente são visivelmente inferiores aos PMC's divulgados pela ANVISA para efeito de definição da base

de cálculo do ICMS/ST, o auto de infração ora combatido não reúne condições quaisquer de prosperar, sendo devido o seu cancelamento, por meio da reforma da decisão recorrida, por meio do provimento do presente recurso.

Faz uma breve digressão quanto aos aspectos informadores da regra matriz de incidência do ICMS calculado pela sistemática da substituição tributária progressiva. Aduz que lembrados os termos legais da regra matriz de incidência do ICMS/ST, definidos pela LC nº 87/96, à qual compete estabelecer normas gerais em matéria de ICMS, é de se ver que o acórdão recorrido inobserva o regramento da espécie.

Frisa que a lei constitui verdadeira cláusula de segurança jurídica, princípio consagrado no art. 5º, inciso XXXVI da CF/1988, de modo a impedir que obrigações tributárias sejam constituídas mediante manipulação ou em desacordo às acepções técnica, semântica e lexical dos conceitos de direito que informam as regras matrizes de incidência. Em assim procedendo, tem-se configurada a violação ao art. 110 do CTN c/c o princípio da legalidade, art. 150, inciso I da CF/1988, que impedem ao Fisco a realização de interpretação econômica do fato tributário em detrimento ao princípio da legalidade.

Conclui tratar-se de verdadeiro desdobramento do princípio da tipicidade que veda a cobrança de tributo sobre fenômenos não previstos em lei. Transcreve art. 110 CTN e Recurso Extraordinário nº 78.291 – SP, relatado pelo Mestre Aliomar Baleeiro, como também nos autos do Recurso Extraordinário nº 390.840/MG, de Relatoria do Ministro Marco Aurélio, DJ de 15/08/06.

Diz que o AI carece de validade uma vez que o trabalho fiscal, ao utilizar o sistema de exigência do imposto, desconsidera que os valores de venda no varejo praticados pela Recorrente são visivelmente inferiores aos PMC's divulgados pela ANVISA para efeito de definição da base de cálculo do ICMS/ST, razões pelas quais merece ser cancelado o auto de infração, mediante a reforma do acórdão recorrido.

Por fim, reclama das multas aplicadas. Salienta que as multas, nos patamares em que previstas, representam afronta aos preceitos da proporcionalidade e da razoabilidade, ante os ensinamentos da Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro.

Ademais, tais imposições pecuniárias revelam caráter confiscatório, em manifesta afronta ao que dispõe o art. 150, inc. IV, da CR/88, assim como já manifestaram as Cortes Superiores de Justiça, transcreve.

Diz que o tema foi alçado à categoria de controvérsia a ser dirimida em sede de repercussão geral dado o caráter oneroso que tais gravames possuem, cenário que só justifica o caráter confiscatório das exigências. Trata-se do Recurso Extraordinário de nº 882.461 RG/MG relatado pelo Ministro Luiz Fux, por meio do qual a Corte Excelsa *“reconheceu a repercussão geral de disputa relativa à incidência do Imposto Sobre Serviços (ISS) em atividade de industrialização integrante do processo do aço”*.

Ex vi do exposto, resta inegável o fato de que as multas imputadas à Recorrente representam violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do não confisco, sendo, portanto, devido ao cancelamento dos gravames ou quando menos a redução das imposições punitivas, se por absurdo, forem mantidas as obrigações principais arrimadas pelo AI/PTA.

Requer: seja provido o recurso, a fim de que seja acolhida a preliminar de ausência de fundamentação do trabalho fiscal (falta de investigação dos preços praticados pela Recorrente e no varejo, para efeito de aferição da existência ou não de diferenças de ICMS/ST devidas em favor do Fisco, ou mesmo a existência de valores a serem restituídos à empresa), na medida em que inexistente no AI/PTA comprovação de que não estaria exigindo diferenças de ICMS/ST calculadas sobre montante que exorbita os valores das operações de venda no varejo (base de cálculo definida pelo art. 13, I da LCP nº 87/1996); *“ad argumentandum tantum”*, na hipótese de superação da preliminar de nulidade, seja provido o recurso, a fim de determinar a reforma da decisão recorrida e o imediato cancelamento dos lançamentos consubstanciados no AI/PTA e de todas as exigências nele contidas, bem como a inexistência das relações jurídicas relativamente às

alegadas exigências de ICMS, decretando-se definitivamente o cancelamento da autuação, a saber, seja provido o recurso para cancelamento das exigências de diferenças de ICMS/ST sobre medicamentos, na medida em que é de ciência prévia do Fisco o fato de que os preços praticados pela Recorrente no varejo são inferiores aos PMC's divulgados pela CMED/ANVISA; a título de eventualidade, quando menos necessária seja reformada a r. Decisão recorrida, a fim de que seja determinado o cancelamento ou, no mínimo, a substancial redução da multa aplicada, uma vez que atentatória aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do não confisco.

Este é o relatório.

VOTO

Discute-se no presente lançamento, a metodologia utilizada pelo autuado para efeito de cálculo da antecipação tributária das aquisições na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, que difere do cálculo levado a efeito pelo autuante que utilizou para tal fim o preço máximo de venda previsto no sítio eletrônico da ANVISA.

O presente Auto de Infração foi lavrado, pois foi constatado pelo fiscal autuante que a autuada realizou transferências entre filiais, de Minas para a Bahia, sem observar o PMC veiculado pela ANVISA na apuração do ICMS previsto na modalidade da substituição tributária.

Conforme bem salientado pela Junta de Julgamento, não são aplicadas as regras relativas à retenção e recolhimento do imposto previstas no Convênio ICMS 76/94, pelas empresas localizadas no Estado de Minas Gerais, nas operações interestaduais de medicamentos, que são enquadrados no regime de substituição tributária.

Neste caso, o pagamento do ICMS é devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes, conforme disposto no art. 8º, inc. II e art. 23 da Lei nº 7.014/96, observando o que determina o Convênio ICMS 76/94, do qual a Bahia é signatária.

De logo, importante esclarecer quanto aos dois formatos praticados na regulação dos preços de medicamentos. O primeiro é dos medicamentos monitorados, em que a *Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED* determina os valores dos reajustes realizados uma vez por ano e os valores dos PF – Preço Fábrica e PMC – Preço Máximo ao Consumidor e monitora o teto máximo ser praticado pelas indústrias; e o segundo são dos medicamentos liberados, onde as indústrias podem aumentar a qualquer momento o PF – Preço Fábrica, mas devem obedecer a margem de comercialização prevista entre o PF – Preço Fábrica e o PMC – Preço Máximo ao Consumidor.

A CMED, por meio de Resoluções atualizadas anualmente, impõe aos fabricantes e titulares dos registros de medicamentos o dever de divulgar periodicamente a lista de preços de seus medicamentos, por meio de revistas especializadas, como a revista ABCFARMA, não podendo ser superior aos preços publicados por aquela no sítio eletrônico da ANVISA.

Não obstante os esclarecimentos acima, entende, contudo, a recorrente, que a apuração dos créditos foi com fundamento em pauta fiscal e não nos preços finais a consumidor fixados por órgão público competente, nem tampouco, os preços informados pelo estabelecimento fabricante/importador.

Neste ponto, importante esclarecer que os preços inseridos em revistas, a exemplo da ABCFARMA, e disponibilizados no sítio eletrônico da Anvisa, em verdade, são valores sugeridos pelo fabricante de medicamentos, sendo aquele instrumento apenas o mecanismo responsável pela sua divulgação.

Neste sentido, o uso de valores sugeridos pela Anvisa não revela adoção de pauta fiscal para fins de determinação da base de cálculo do ICMS/ST, como quer fazer crer a ora recorrente.

A Súmula nº 431 do STJ, prevê a ilegalidade de cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal, contudo, não se confunde com a sistemática da substituição tributária progressiva, cuja constitucionalidade foi reconhecida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal.

Referido tema já foi abordado e reconhecido pelo STJ, conforme abaixo reproduzido:

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.

1. 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 escoreita 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) (grifo nosso)

Pelo exposto, entendo que os fundamentos defensivos, de logo, restam fragilizados, vez que, o STJ ao firmar entendimento quanto a legalidade da utilização dos preços indicados pela ABCFARMA, afasta a ilegalidade ventilada pela recorrente.

Não obstante, aduz a recorrente que o acórdão recorrido está eivado de nulidade absoluta, na medida em que lhe falta requisito essencial, qual seja a motivação exauriente das circunstâncias de fato e de direito que deram azo à lavratura do auto de infração, ao contrário do que considerou o acórdão recorrido.

Neste sentido, não há que se falar em ausência de motivação do ato administrativo, visto que o descritivo da infração na peça acusatória foi claro e determinado, a base de cálculo foi apurada e demonstrada pelos autuantes em atendimento dos procedimentos previstos em nosso processo administrativo fiscal, sendo certo que permitiu que a autuada exercesse com plenitude o exercício do direito de defesa e do contraditório, razão pela qual afasto a nulidade suscitada.

Explica a recorrente, que o trabalho fiscal exige diferenças no recolhimento de ICMS/ST sobre medicamentos, diferenças estas que teriam sido apuradas com o confronto da base de cálculo utilizada pela autuada e os PMC's definidos pela ANVISA.

Diz que a fiscalização apenas reuniu ao trabalho fiscal as bases de cálculo que entendeu corretas, sem, contudo, apurar o efetivo valor de venda das mercadorias pela recorrente no varejo e que diante das decisões judiciais mencionadas em relatório o Auto de Infração ora combatido não reúne condições quaisquer para prosperar.

Avaliando, portanto, as alegações trazidas, conclui-se que os preços dos medicamentos são, de fato, regulados e não tabelados, ou seja, a CMED estabelece um limite máximo, mas a concorrência de mercado é livre para a prática de descontos, podendo o fabricante, por exemplo, não aplicar o índice de reajuste fixado pelo órgão público e o varejista comercializar o medicamento abaixo do PMC publicado nas revistas especializadas de grande circulação.

Neste sentido, apesar da CMED impor aos fabricantes e titulares dos registros de medicamentos o

dever de divulgar anualmente a lista de preços de seus medicamentos, os fabricantes poderão, desde que respeitados o teto máximo autorizado pela CMED, alterar o Preço Fábrica (PF) e consequentemente o Preço Máximo ao Consumidor (PMC) nas revistas especializadas, que são publicadas mensalmente.

De fato, esse critério pode gerar distorção, se considerado a hipótese da indústria, dos distribuidores e/ou das farmácias praticarem preços inferiores aos constantes da tabela CMED.

Eis, contudo, a inviabilidade de normatizar a apuração e o recolhimento do ICMS-ST, com base em suposto preço aplicado na etapa final do varejo.

Apesar do critério legal acima demonstrado gerar distorções, de fato, está legalmente previsto.

Assim, se o valor da base de cálculo presumida do ICMS (regime de substituição tributária progressiva), for comprovadamente superior a base de cálculo efetiva da operação, o direito à restituição do imposto pago à maior é direito atribuído ao contribuinte substituído e não ao substituto.

O contribuinte substituído que realizar operação destinada a consumidor final, terá direito à restituição do imposto pago antecipadamente pelo regime de substituição tributária, nas situações em se comprove que, na operação final com mercadoria ou serviço, ficou configurada obrigação tributária de valor inferior a presumida.

Ou seja, o contribuinte substituído que tiver recebido mercadorias com o ICMS-ST retido poderá ressarcir-se do valor do imposto retido a maior, correspondente à diferença entre o valor que serviu de base à retenção e o valor da operação ou prestação realizada com consumidor ou usuário final.

Portanto, no caso presente, não há outra base de cálculo a ser adotada pela fiscalização na determinação do *quantum* do imposto devido. Não há, portanto, violações ao princípio da tipicidade, pois os elementos integrantes do presente Auto de infração são precisos, a base de cálculo do imposto foi devidamente demonstrada e não há qualquer elemento que demonstre subjetividade na aplicação da norma.

Quanto às multas aplicadas, foge da competência desse Colegiado a apreciação de redução de multa por obrigação principal, em conformidade com os artigos 158/159, RPAF/99.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **272041.0013/18-8**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.210.700,28**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 4 de fevereiro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS