

PROCESSO - A. I. Nº 233081.0008/18-3
RECORRENTE - IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0144-05/19
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS (EXTREMO SUL)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 12/04/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0045-12/21-VD

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão do acórdão proferido pela 5ª JJF Nº 0144-05/19, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/2018, para exigir crédito do ICMS em razão da seguinte infração:

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

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

A 5ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando totalmente Procedente o Auto de Infração em referência.

VOTO

O lançamento em foco, abriga a exigência de ICMS por substituição tributária (ICMS-ST), nas operações com medicamentos da linha humana, em operações interestaduais, regidas pelo Conv. ICMS nº 76/94 e disposições da legislação interna do Estado da Bahia. A empresa adquirente, ora atuada, desenvolve atividade de comércio varejista de produtos farmacêuticos, com manipulação de fórmulas.

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

Logo, o cerne da controvérsia gravita derredor da apuração da base de cálculo do ICMS-ST, defendendo a empresa, a aplicação do valor da operação e o atuante, o uso do PMC (preço máximo de venda a consumidor), informado pelos fabricantes de medicamentos através da entidade representativa do setor farmacêutico (ABCFARMA).

Sustentou o contribuinte, em síntese, que é ilegal a base de cálculo utilizada para apuração do imposto exigido, formada a partir dos Preços Máximos de Venda ao Consumidor (PMC), divulgados pela Revista ABCFARMA, por violar o princípio da reserva legal e a regra matriz de incidência do ICMS (art. 8º, §§ 2º e 3º da LC 87/96),

princípio da tipicidade tributária, princípio da separação dos poderes na elaboração das normas tributárias e a vedação de uso das pautas fiscais para a fixação da base de cálculo do ICMS/ST.

Da análise das razões defensivas, constata-se que as mesmas são incapazes de modificar o lançamento de ofício, o qual se encontra devidamente fundamentado, uma vez que:

- 1. Dispõe o art. 11 da Lei 7.014/96 que “Quando for celebrado entre a Bahia e outras Unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta, automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento”. Por sua vez, o art. 353, II, item 13, do RICMS/97, e art. 289, Anexo I, do RICMS/12, preveem a substituição tributária por antecipação nas saídas internas de produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário.*
- 2. No mesmo sentido, o art. 61, § 2º do RICMS/97, e art. 289, § 10, inc. III do RICMS/12 explicitam que a determinação da base de cálculo para fins de antecipação tributária de produtos farmacêuticos especificados no item 13, do inc. II, do art. 353 e no Anexo I do RICMS/12 será feita de acordo com o Convênio ICMS 76/94 e alterações subsequentes.*
- 3. Não bastasse isto, o Convênio ICMS 76/94, em sua cláusula segunda, indica que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Ademais, o § 1º da cláusula segunda, determina que inexistindo o valor de que trata o “caput”, a base de cálculo será obtida, tomando-se por valor, o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do IPI, o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas apresentadas. Importante frisar, mais uma vez, que as disposições do citado Convênio, quanto à determinação da base de cálculo do ICMS-ST, foram incorporadas à legislação interna do Estado da Bahia.*
- 4. É sabido que os medicamentos de uso humano possuem preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, conforme revista da ABCFARMA, por exigência da CMED (Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos), consoante Lei nº 10.742/2003, os quais equivalem ao preço máximo oficial permitido pelo Governo Federal, fixado através de resoluções, nas quais são apontados os divisores variáveis vigentes para cada período. Com efeito, o valor máximo fixado para comercialização pode vir a não corresponder exatamente ao preço praticado no mercado, sendo-lhe inferior ou superior; de qualquer modo, numa e noutra situação, dá-se a fase de tributação como encerrada, com fulcro no art. 9º, parágrafo único da Lei nº 7.014/96, sendo assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, se o fato gerador presumido não chegar a se realizar, consoante art. 12 do citado diploma legal.*
- 5. Este expediente – preços máximos de venda a consumidor - não se identifica, em absoluto, com a instituição de pauta fiscal, até porque não se trata de uma operação presente, mas sim de operações futuras, cujos elementos quantitativos são desconhecidos, tendo, assim, que ser estimados por presunção, o que é inerente à própria sistemática da substituição tributária.*
- 6. Cabe salientar, ainda, que a base de cálculo do ICMS-ST sofre redução de 10% (dez por cento), contemplando exatamente as possíveis divergências que possam ocorrer entre o valor sugerido pelos fabricantes e o preço efetivamente praticado na venda a varejo, em razão de descontos, abatimentos, promoções, entre outros eventos comerciais importantes.*
- 7. Por derradeiro, mister realçar que a publicação dos preços na revista ABCFARMA, divulgada junto ao público, tem como fonte de precificação os informes e dados passados pelas próprias empresas fabricantes/associadas, de modo que tais preços não constituem fato estranho ou dissociado daqueles praticados pela impugnante.*

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

Na situação sob exame, é devido o imposto pela empresa adquirente dos produtos farmacêuticos, na condição de farmácia ou drogaria, já que não houve retenção do ICMS na Unidade Federada de origem das mercadorias, por força de norma prevista em acordo interestadual. O Estado de Minas Gerais não era, à época da ocorrência dos fatos geradores afetados neste Auto de Infração, signatário de acordo interestadual com a Bahia para a retenção e pagamento do ICMS pelo regime de substituição tributária.

No que diz respeito à base de cálculo, somente em caso de inexistir o PMC, é que a base 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 cláusula segunda mencionada.

Vale ressaltar, ainda, que o posicionamento defendido pela autuada não encontra ressonância nos posicionamentos tomados neste Conselho, cujo entendimento já é no sentido de que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária (no caso de medicamentos) é o preço determinado pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta desse preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Reforce-se que a referida Portaria Ministerial nº 37/92 elevou as listas em apreço à categoria de preço sugerido pelo órgão competente, já que essa norma impositiva estabelece a forma de proceder ao cálculo para chegar-se a tais preços. Portanto, as listas publicadas pelas entidades referenciadas não são preços

sugeridos livremente, pois de fato revelam a limitação da margem de comercialização, segundo os ditames do § 1º da Portaria Ministerial nº 37/92.

Seguem a mesma trilha, as decisões contidas nos Acórdãos CJF nºs 0293-11/09, 0199-11/09, 0129-12/09, 0056-11/09, 0443-12/10, 0208-11/11 e 0135-11/11. E, mais recentemente, as contidas nos Acórdãos nº 0294-12/17 e nº 0290-11/17.

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

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

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

Por seu turno, a redução de 9,34% acusada no Convênio ICMS 34/06, só poderia ser aplicada na base de cálculo do ICMS das operações próprias interestaduais, e com os produtos da lista negativa contidos no item I, do § 1º, Cláusula 2ª do Convênio ICMS 76/94, em conformidade com as alíneas “a” e “b”, do inciso I, do artigo 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000. Nestes termos, não será mais possível aplicar-se cumulativamente esta redução quando da formação da base de cálculo da substituição tributária, cujas listas negativas, positivas e neutras já estão ajustadas para expurgar da base de cálculo do ICMS da substituição tributária as contribuições federais para o PIS/PASEP e para o COFINS.

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

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

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

Lista Neutra – nesta, a aplicação da tributação do PIS/COFINS é normal, dentro do sistema de compensação de débitos com créditos fiscais.

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

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

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

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

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

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

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

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

Em acréscimo, não se pode perder de vista o dispositivo regulamentar que admite reduções percentuais da

multa, caso o sujeito passivo proceda ao recolhimento do tributo, isto é, o art. 45 da Lei baiana do ICMS, variáveis de acordo com o estágio atual do processo, começando de 90% e envolvendo para 25%.

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

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

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

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

Pelas razões aduzidas, considero o lançamento inteiramente procedente.

Inconformada com a decisão acima proferida, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário tecendo as seguintes razões recursais.

Traz breve digressão quanto aos aspectos informadores da regra matriz de incidência do ICMS calculado pela sistemática da substituição tributária progressiva. Especificamente quanto à apuração da base de cálculo do ICMS/ST, o art. 8º, parágrafos 2º e 3º da Lei Complementar nº 87/1996.

Adoção de critério diverso do previsto em lei para apuração do imposto – violação ao princípio da tipicidade tributária.

Inobservância à Lei Complementar nº 87/1996 – Exigência de ICMS/ST com base de cálculo não prevista em lei.

Diz que 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 LCP 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/PTA, verifica-se que a apuração dos alegados créditos possui como fundamento não os preços finais a consumidor fixados por ÓRGÃO PÚBLICO COMPETENTE, nem tampouco, os preços informados pelo estabelecimento fabricante/importador, e sim, a Tabela de PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editada pela ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico).

Afirma tratar-se de ASSOCIAÇÃO PRIVADA DE COMERCIANTES, entidade que, por não se revestir de natureza pública, está destituída de competência para estabelecer os PMC's.

Declara ser inconstitucional o procedimento adotado pela fiscalização porque os parágrafos 2º e 3º, do art. 8º da LCP 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.

Requer o 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 LCP 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.

Destaca a recorrente que a própria legislação baiana, Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, em seu art. 23, II, § 3º estabelece que para fins de ICMS/ST a base de cálculo do tributo será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo FABRICANTE ou IMPORTADOR, desautorizando-se até mesmo a utilização de tabelas fixadas por ÓRGÃO PÚBLICO. Apenas as tabelas de Preços Máximos de Venda a Consumidor editadas pelos FABRICANTES ou IMPORTADORES podem ser utilizadas como base de cálculo do de ICMS/ST no Estado da Bahia à luz do art. 23, II, § 3º da Lei nº 7.014/96.

Conclui que as exigências tributárias vertidas ao AI/PTA estão eivadas de nulidades insanáveis pela utilização de base de cálculo do ICMS/ST não prevista na LCP 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.

Das violações ao princípio da separação dos poderes pelo estado baiano – 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.

Salienta que o acórdão recorrido deixou de levar em conta o fato de que a autuação aqui combatida fere o princípio da separação dos Poderes, pois busca fundamento de validade em mero regulamento editado pelo Poder Executivo, sendo certo que a competência para tal matéria é exclusiva do Poder Legislativo. Ao revés da previsão da LCP nº 87/96, 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.

Salienta 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 a 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.

Reclama que em momento algum poderia a Administração Fazendária Baiana erigir decreto com disposições não previstas nas normas tributárias posta pelo Legislador Estadual. Em outras palavras, ao estabelecer base de cálculo do ICMS/ST não autorizada pela Assembleia Legislativa (tabela de preços máximos de venda a consumidor fixadas ou sugeridas apenas por FABRICANTES ou IMPORTADORES), o que faz a Administração Fazendária Baiana, como ocorre *in casu*, é negar vigência ao princípio da separação dos poderes, previsto no art. 2º da CF/1988.

Sinaliza que o simples estabelecimento e a cobrança de ICMS/ST, adotando-se tabelas de preços máximos de venda a consumidor fixadas ou sugeridas por autoridade competente, por meio do art. 61, inciso I do Decreto nº 6.284/1997 e na contramão do art. 23, II, § 3º da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, não é suficiente ao atendimento da tipicidade tributária e ao princípio da separação dos poderes.

Traz jurisprudências e citações jurídicas concluindo que há grave e insanável violação ao princípio da separação dos poderes (art. 2º da CF/1988), bem como ao princípio da legalidade/tipicidade tributária, assente nos arts. 97, I da CF/1988 c/c art. 150, I também da CF/1988.

Requer seja provido o recurso, para que seja reconhecida a nulidade das exigências fiscais encartadas no trabalho fiscal ora combatido, haja vista que se lastreiam no indigitado art. 61, inciso I do Decreto nº 6.284/1997, haja vista que tal norma ultrapassou o poder regulamentar e, como tal, incorreu em flagrante inconstitucionalidade.

Afirma que a tabela da ABCFARMA, por estabelecer arbitrariamente o PMC, em completa dissonância com a realidade, nada mais é do que uma PAUTA FISCAL, que verdadeiramente desnatura a sistemática da substituição tributária, conforme nos ensina Roque Antônio Carrazza, transcreve trecho.

Aponta que em casos análogos, a própria Administração Fazendária reconhece que toma por base o sistema de pautas fiscais mediante a adoção de Tabelas da ABCFARMA, para cobrança do ICMS/ST. É o que se extrai do voto do Conselheiro Dr. Rodrigo Lauande Pimentel, que deu provimento ao recurso interposto pela Impugnante no bojo do AI/PTA nº 269369.0934/14-8.

Destaca, inclusive, que a autuação estampada no PTA de nº 269369.0934/14-8 foi objeto de Ação Anulatória de Débito Fiscal. Em referido processo, após a interposição de Agravo de Instrumento,

foi concedida tutela de urgência para suspender a exigibilidade do crédito tributário, ante a relevância da argumentação relativa à inconstitucionalidade de utilização de pautas fiscais pelo Estado da Bahia. É o que se extrai do acórdão anexo proferido no bojo do Agravo de Instrumento nº 0005166-42.2016.8.05.0000, relatado pela Exma. Desembargadora Dra. Silvia Carneiro Santos Zarif, perante a Primeira Câmara Cível do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. Traz Ementa.

Diz que o Auto em referência carece de validade uma vez que a fiscalização, ao utilizar o sistema de PAUTA FISCAL para eleger base de cálculo diversa dos valores médios das operações fixados pelo ÓRGÃO PÚBLICO ou sugeridos pelo FABRICANTE – ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL, incorre em violação aos princípios da legalidade e da reserva de lei complementar em matéria de instituição de base de cálculo de tributos.

Invoca a recorrente o princípio da reserva de lei complementar tributária, adotando o AI/PTA o sistema de pauta fiscal para cobrança dos indigitados créditos de ICMS, na esteira da Súmula nº 431 do STJ, requerendo o cancelamento.

Salienta que a fiscalização tributária estadual se olvidou de observar e respeitar conceitos técnico-jurídicos cujo sentido é unívoco, que, como tal, não podem ser alargados para fins tributários. Veja-se, quanto este ponto, que a fiscalização considerou validade a tabela ABCFARMA, para fins de apuração da base de cálculo presumida de ICMS/ST, ao arrepiar dos parágrafos 2º e 3º, do art. 8º da LCP nº 87/96 e do art. 23, II, § 3º da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96. No caso concreto, as cobranças de ICMS/ST são de todo insustentáveis, na medida em que o art. 23, II, 3º da Lei Estadual nº 7.014/96 credencia apenas os preços máximos fixados pelos FABRICANTES ou IMPORTADORES.

Contudo, ainda que fosse diferente, afirma a recorrente que a Administração Fazendária desconsidera o caráter taxativo do mandamento legal, ampliando indevidamente o conceito de “ÓRGÃO PÚBLICO COMPETENTE” para nele fazer incluir associação de caráter privado no rol de legitimados para definir o preço máximo ao consumidor para efeito de ICMS/ST.

Traz citações e jurisprudências para concluir ser evidente, pois, que órgãos públicos são somente aqueles compreendidos na estrutura administrativa dos entes tributante. Portanto, consoante demonstrado, não pode prevalecer a “engenhosidade” e desvirtuamento de conceitos promovido pela Administração Fazendária Baiana no bojo do AI/PTA, para dotar a associação ABCFARMA, repita-se ASSOCIAÇÃO DE DIREITO PRIVADO, DAS FEIÇÕES PRÓPRIAS DOS ÓRGÃOS PÚBLICOS, únicos detentores da competência para fixação dos preços máximos de venda a consumidor final para fins de ICMS/ST, competência esta, que também não foi exercida pelo legislador baiano.

Destaca, também, que restou distorcido pelo fiscal autuante a acepção técnico-jurídica de fabricante e de importador, para fins da sugestão de preços com vistas ao ICMS/ST. Conforme já retratado, à luz do § 3º, do art. 8º da LCP nº 87/96, em existindo médias de preços finais a consumidor das mercadorias sugeridas pelo fabricante, pode a lei autorizar a utilização destas médias para os fins da base de cálculo presumida do ICMS/ST, ou seja, desconsidera também que ASSOCIAÇÕES DE DIREITO PRIVADO (caso da ABCFARMA) não podem ser equiparadas, nem tampouco, se confundem com os conceitos legais de FABRICANTE/IMPORTADOR.

Relata que o que se extrai para o caso dos autos é conclusão insofismável de que para arrimar as cobranças de ICMS/ST, com a suposta imputação de erro de base de cálculo do imposto, a fiscalização pretendeu inserir a ABCFARMA (mera associação de comerciantes farmacêuticos) no rol de sujeitos legalmente autorizados à indicação da base de cálculo presumida do imposto, a saber: ÓRGÃO PÚBLICO (no caso concreto não autorizado pelo art. 23 da Lei Estadual nº 7.014/96), FABRICANTE e IMPORTADOR.

Menciona que o fiscal autuante desconsidera a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 76/1994.

Pelo amor ao debate avança ao mérito e afirma que a fiscalização se olvidou de observar o que diz o CONVÊNIO ICMS 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.

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

Por fim, contesta as multas aplicadas 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).

Diz que as multas impostas desafiam os princípios constitucionais implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade ao contrário do que considerou o acórdão recorrido.

Aduz 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: (ADIN n. 551/RJ. STF. Tribunal Pleno, rel. Min. Ilmar Galvão, v.u., julg. 24/10/2002, pub. DJ 14.02.2003).

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/PTA e de todas as exigências nele contidas, bem como a inexistência das relações jurídicas relativamente às alegadas exigências de ICMS, decretando-se definitivamente o cancelamento da autuação. A título de eventualidade, quando menos necessária 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.

Este é o relatório.

VOTO

Saliento que o presente Recurso Voluntário é praticamente a cópia fiel da peça apresentada em outro AI, no qual também figurei como relatora. Referidos autos lavrados contra o mesmo contribuinte, reclamam crédito tributário em decorrência do recolhimento a menor do ICMS substituído por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto rural, referente à aquisição de mercadorias.

As teses de defesa trazidas no referido Recurso, foram todas elas também enfrentadas naquela oportunidade.

Isto porque, 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 sugerido pela tabela ABCFARMA.

Entende a recorrente, que a apuração dos créditos utilizou a Tabela de PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) editada pela ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico), não valorando os 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 na referida revista, em verdade, são valores sugeridos pelo fabricante de medicamentos, sendo aquele instrumento apenas o mecanismo responsável pela sua divulgação.

Assim, concluo pela rejeição de todas as teses defensivas da recorrente, que refutam a utilização da “Tabela ABCFARMA”, notadamente porque revelam indevida adoção de pauta fiscal para fins de determinação da base de cálculo do ICMS/ST.

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, sendo certo, contudo, que tal previsão 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 escorreita a conduta da Administração Fiscal que estipula base de cálculo do ICMS, sujeito ao regime da substituição tributária progressiva, com espeque no preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante de medicamentos e divulgado por revista especializada de grande circulação. É que o STJ já assentou a legalidade da utilização dos preços indicados na Revista ABC FARMA na composição da base de cálculo presumida do ICMS na circulação de medicamentos em regime de substituição tributária progressiva

(REsp 1.192.409/SE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 22.06.2010, DJe 01.07.2010; e RMS 21.844/SE, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 05.12.2006, DJ 01.02.2007). 5. Recurso ordinário desprovido. (RMS 24172/SE, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/08/2010, DJe 10/05/2011) (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 na Revista ABCFARMA, por certo se debruçou sobre toda a legislação em comento e rechaçou a tão invocada ilegalidade do ato.

Não há, portanto, violações ao princípio da reserva de lei complementar, ao princípio da legalidade, nem tampouco é pertinente alegar o fato de a ABCFARMA ser uma ASSOCIAÇÃO DE DIREITO PRIVADO.

Se observada a decisão acima transcrita, é possível verificar, que a fundamentação ali inserida parte do pressuposto de que o preço é sugerido pelo fabricante e divulgado em revista especializada, não sendo, portanto, pertinente avançar nas teses abordadas em peça defensiva.

Afirma ainda a recorrente, que a fiscalização não observou a redução da base de cálculo do imposto, prevista no Convênio ICMS 34/06 e que, portanto, o fiscal autuante quantificou erroneamente o crédito tributário.

Não vislumbro como acolher a pretensão do Recorrente, que almeja a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 34/06, visto que as disposições do Convênio ICMS 34/06, só são

aplicáveis às hipóteses em que a quantificação da base de cálculo da substituição tributária se dá através da utilização de MVA.

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

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário.

Este é o voto.

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 **233081.0008/18-3**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$93.641,83**, 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, 18 de fevereiro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BERRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - RELATORA

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS