

PROCESSO - A. I. Nº 232903.0005/17-3
RECORRENTE - IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0224-03/20-VD
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS (EXTREMO SUL)
PUBLICAÇÃO - INTERNET 14/10/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0236-11/21-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS POR CONTRIBUINTE NA CONDIÇÃO DE FARMÁCIA. A base de cálculo do ICMS-ST - quando de responsabilidade do adquirente - deve ser calculada levando-se em consideração a tabela de preços máximos de venda a consumidor final (PMC), estabelecida pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA), que leva em consideração os valores usuais praticados no mercado. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada a arguição de nulidade. Não acolhido pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, contra a decisão de piso que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 15/12/2017, o qual exige crédito tributário no valor de R\$124.265,42, acrescido da multa de 60%, em razão da Infração **07.06.08** - Recolhimento a menos do ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente à aquisição de mercadorias nos meses de janeiro a dezembro de 2014.

Após a devida instrução processual, assim decidiu a 3ª JF:

VOTO

Preliminarmente, na análise de todos os elementos que integram o presente Auto de Infração, constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS-BA/12, com o RPAF-BA/99 e com a Lei 7.014/96, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois a sua lavratura obedeceu ao disposto no art.39 do RPAF/99, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos no demonstrativo contido no CD fl. 26, constante nos autos, necessário à demonstração dos fatos arguidos, entregue cópia a preposto do Autuado fl. 20, que exerceu com plenitude a ampla defesa e o contraditório, portanto a lide está apta ao seu deslinde. No tocante às alegações atinentes a utilização do PMC - Tabela da ABCFARMA serão tratadas a seguir, por ocasião do enfrentamento do mérito da autuação

No mérito, o Auto de Infração acusa o sujeito passivo de recolhimento a menos de ICMS substituto por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, referente à aquisição de mercadorias, conforme demonstrativo às fls. 07 a 13.

Em sede de defesa, o Impugnante esclareceu que os remetentes das mercadorias, objeto da autuação, suas 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 DAPIs 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.

Explicou que em exame à norma concessiva de crédito presumido aos estabelecimentos atacadistas, verifica-se que tal benefício fiscal somente se aplica aos contribuintes que sejam signatários de Protocolo firmado com o Estado de Minas Gerais, mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação. Sustentou que suas filiais, remetentes das mercadorias objeto da autuação, não são signatárias do aludido

protocolo, não são detentoras do regime especial a que faz alusão a norma e, por tudo isso, não foram agraciadas pelo incentivo fiscal em questão. Para comprovar sua alegação, juntou uma declaração exarada pelo Diretor de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais de que as referidas filiais não foram beneficiadas pelo favor fiscal em referência no período fiscalizado, fls. 37. Sustentou que, com base na citada declaração, dotada de fé pública, resta totalmente desconstituída a presunção fiscal de utilização do benefício fiscal sob análise, o que aponta para a ilegalidade e inconstitucionalidade da glosa de créditos promovida pelo Fisco.

Ao proceder a informação fiscal, o Autuante acolheu a alegação defensiva e procedeu à exclusão das glosas atinentes ao Dec. 14.213/112, e elaborou novo demonstrativo de reduzindo o valor do débito para R\$95.956,14, fl. 281.

O Impugnante apresentou também o entendimento de que as exigências tributárias veiculadas no Auto de Infração violam a 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 PMCs (Preços Máximos de Venda a Consumidor), editada pela ABCFARMA, mera associação privada de comerciantes, o que caracteriza insanável violação ao princípio da tipicidade tributária, razões bastantes ao cancelamento da autuação.

Verifico que o Autuado utilizou a Margem de Valor Adicionado (MVA), na apuração da base tributável, quando deveria ter sido empregado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC), constante da tabela veiculada pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA).

Constato que a controvérsia remanescente do presente PAF decorre do manifesto entendimento do Impugnante, contrário ao da fiscalização, pela utilização da MVA em vez do PMC.

O Autuado sustentou não ser cabível a utilização como base de cálculo do ICMS-ST, de valores sugeridos ao público pelos estabelecimentos industriais, e que se encontram nas Tabelas da ABCFARMA publicadas pela CMED, porquanto, ao assim atuar, a fiscalização pratica pauta fiscal, o que, segundo sustenta, é vedado pelos Tribunais Pátrios.

Considero que o argumento exposto pelo defendente não tem como prosperar. Conforme destacado pelo Autuante, de modo assaz claro, o lançamento fiscal foi realizado em conformidade e em perfeita sintonia com a legislação. Eis que, o entendimento da Fiscalização possui como fundamento a regra estabelecida no §3º, do art. 23, da Lei 7.014/96, c/c o inciso III, do §10, do art. 289, do RICMS-BA/12, transcritos a seguir:

Lei nº 7.014/96

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

[...]

§ 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.”

RICMS-BA/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

[...]

III - medicamentos;”

Além dos dispositivos retro transcritos, a redação relativa aos “produtos farmacêuticos e medicamentos” constante no item 32, do Anexo 1 do RICMS-BA/12, vigente à época da autuação, bem como, o disposto na Cláusula Segunda do Convênio ICMS 76/94, também não deixam dúvidas quanto à utilização do PMC na apuração da base tributável, conforme se depreende das transcrições a seguir:

Anexo 1, do RICMS-BA/12:

32	Produtos farmacêuticos e medicamentos, exceto para uso veterinário 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; (grifo nosso)
----	---

Convênio ICMS nº 76/94:

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.

Da leitura dos dispositivos retro mencionados, resta indubitado, 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 a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Esses preços são publicados em tabelas como a da ABCFARMA. A utilização da MVA só é prevista quando inexistir preço máximo de venda a consumidor.

O Defendente arguiu também, que a Fiscalização deixou de observar as regras previstas no Convênio nº ICMS 34/06, que estabelece redução da base de cálculo em 9,04%, 9,34% e 9,90%, nas operações interestaduais realizadas com medicamentos indicados no artigo 1º da Lei nº 10.147/00. Disse que, como o estabelecimento destinatário está localizado na Bahia, deve-se aplicar o redutor de 9,34%, uma vez que a alíquota interestadual é de 7%.

Observo que esta alegação não procede. Entendo correto o procedimento do autuante, que tem como base na determinação do crédito tributário, o inciso VIII, do art. 268 do RICMS-BA/12, c/c a cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, e as Resoluções expedidas pela CMED, mais especificamente as de nº 02/2012 e 02/2013, que trazem a forma de obtenção do PMC, onde se verifica 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. Assim, resta patente que ao se utilizar o PMC, a única redução da base de cálculo a ser aplicada, conforme procedeu acertadamente o Autuante na determinação do crédito tributário, é a prevista nos citados dispositivos e abaixo reproduzidos:

RICMS-BA/2012:

“Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

VIII - das operações com os produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificadas no item 32 do Anexo 1 deste regulamento, relativamente à base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, em consonância com o Convênio ICMS 76/94;”

Convênio ICMS 76/94:

“§5º A base de cálculo prevista nesta cláusula será reduzida em 10% (dez por cento), não podendo resultar em carga de ICMS inferior a 7% (sete por cento).”

A despeito das referências jurisprudenciais emanadas de decisões dos tribunais e órgãos julgadores administrativos trazidos pelo impugnante, não vinculam os atos administrativos ou obstam a aplicação da Legislação Tributária Estadual. Ademais, é patente que a legislação que rege o funcionamento deste Órgão não lhe atribui competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o teor do inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Quanto à alegação defensiva de que a penalidade aplicada, no percentual de 60% do valor do imposto, afronta os princípios constitucionais da razoabilidade/proporcionalidade e do não confisco, ressalto que não há ilegalidade na multa incidente sobre o imposto devido. 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. O Autuante aplicou a multa prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%, cominada em total consonância com o descumprimento da obrigação tributária descrita no presente Auto de Infração.

No que concerne à solicitação da sua redução, saliento que falece competência a esse Órgão Julgador, redução de multa.

Ante ao exposto, de acordo com os argumentos expendidos, acolho o novo demonstrativo, à fl. 281, ajustado pelo Autuante, contemplando a exclusão das operações apuradas com base no Dec. 14.213/12, resta evidenciado que a autuação é parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o presente Recurso Voluntário objetivando a reapreciação a decisão de piso.

Inicialmente informa a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos.

No mérito, repisa as razões de defesa.

Explica que a autuação apura o recolhimento a menos do ICMS/ST, em decorrência da constatação de que o tributo foi calculado em desconformidade aos PMCs - Preços Máximos de Venda a

Consumidor, adotados pela Administração Fazendária do Estado da Bahia - Tabela da ABCFARMA (Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico), que se trata de Entidade Privada de Comerciantes. Diz também verificar que lhe foi imposta limitação dos créditos aproveitados com base no Decreto nº 14.213/12, que veda os créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo.

Salienta que a pretensão de exigir 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.

Repete que os remetentes das mercadorias, suas 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), matéria que já foi analisada e acatada pelos autuantes e referendada pela Junta de Julgamento Fiscal.

Pontua que as exigências tributárias veiculadas no 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 PMCs (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.

Afirma que considerando a documentação acostada ao Auto de Infração, deduz-se que o suposto recolhimento a menos seria decorrente da utilização da Margem de Valor Adicionado (MVA) na apuração da base tributável quando, segundo o Fisco, deveria ter sido empregado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC), constante da tabela veiculada pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA).

Aduz que os valores de ICMS-ST apurados pela Fiscalização foram confrontados com os valores recolhidos durante o período de 31/03/2013 a 31/12/2013, resultando na exigência de ICMS-ST complementar e da multa. Entretanto, assinala que o Auto de Infração não reúne condições de subsistir, devendo ser cancelado.

Assim, defende a nulidade com base na alínea “a”, do inciso IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, por entender que o lançamento tributário não identificou qual a infração supostamente cometida, dificultando o exercício do seu direito de defesa, dizendo que não houve a indicação da causa encontrada pelo Fisco para apuração dos valores autuados, portanto não pode se defender, se limitando somente a realizar suposições acerca do motivo pelo qual a suposta irregularidade teria sido encontrada.

Afirma que o Conselho de Fazenda Estadual do Estado da Bahia sustenta o entendimento de que o lançamento do crédito tributário é ato vinculado, sendo nulos os atos praticados em prejuízo do direito de defesa dos contribuintes.

Frisa que em momento algum, a legislação, seja esta Federal ou Estadual, outorga competência à Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) - que veicula a tabela divulgada pela ABCFARMA – para fixar base de cálculo tributária.

Aduz que a Lei nº 10.742/2003, que estabelece normas de regulação do setor farmacêutico e cria a CMED, no que interessa, conforme art. 5º e 6º que transcreve disciplina que a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos não possui competência para fixar a base de cálculo para incidência da tributação sobre os medicamentos.

Acrescenta que os artigos 6º, 8º e 9º da Lei Complementar nº 87/96 preveem e regulam o regime de

substituição tributária, valendo destacar a necessidade de celebração de acordo, específico entre os Estados interessados, para a instituição do regime de substituição tributária, que, no caso, é o Convênio ICMS 76/1994.

Assevera que se mostra descabida a adoção do PMC sugerido pela CMED como base de cálculo do tributo incidente quando realizada a substituição tributária, porquanto, ao assim atuar, a Fiscalização está praticando pauta fiscal.

Frisa que o Superior Tribunal de Justiça não admite a cobrança de ICMS baseada em pauta fiscal (pauta de preços e valores), nem mesmo para fins de substituição tributária, conforme Recurso Especial e Súmula nº 431 do STJ que reproduz. Acrescenta que como a CMED não é órgão oficial que detenha competência para fixar parâmetros definidores da base de cálculo do ICMS, deve-se reconhecer a validade da adoção da MVA praticada pela Impugnante e, por consequência, cancelar o presente Auto de Infração.

Pontua que, caso se entenda pela possibilidade de adoção de pauta fiscal para lançamento do ICMS-ST, deve-se reconhecer a improcedência parcial do lançamento fiscal, por erro na quantificação do crédito tributário, uma vez que não foram observadas pela Fiscalização as regras previstas no Convênio ICMS 34/06.

Apresenta o entendimento de que, como no presente caso o estabelecimento destinatário está localizado na Bahia, deve-se aplicar o redutor de 9,34%, uma vez que a alíquota interestadual, neste caso, é de 7%, contudo isso não foi observado pela Fiscalização, atestando o erro na quantificação do crédito tributário e respectivos consectários legais, e considerando a inobservância da Fiscalização quanto a redução da base de cálculo do ICMS-ST nas operações com medicamentos disposta no Convênio ICMS 34/06, deve ser reformado em parte o Auto de Infração em discussão.

Salienta que, como narrado no preâmbulo, além da exigência de ICMS/ST e juros de mora, o trabalho fiscal exige o pagamento de multa de mora, aplicada com base na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, no patamar de 60% do valor do imposto apurado.

Questiona o caráter confiscatório da multa aplicada e por fim requer seja provido o Recurso Voluntário.

VOTO

O presente Recurso Voluntário, visa a reapreciação parcial da decisão de Primeira Instância que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, uma vez que restou comprovado que as filiais mineiras da pessoa jurídica Irmãos Mattar & Cia Ltda., inscritas no CNPJ/MF sob o nºs 25.102.146/0071-81 e 25.102.146/0014-93, não foram favorecidas por incentivos fiscais (crédito presumido), tendo os autuantes excluído as glosas de créditos atinentes ao Decreto nº 14.213/112.

Assim, a matéria de análise versa sobre a utilização da MVA em vez do PMC.

Inicialmente, afasto a nulidade suscitada pelo Recorrente no decorrer das razões recursais, visto que o presente Auto de Infração não encontra vícios em sua composição, muito menos afronta os direitos e as garantias do contribuinte, que se manifestou claramente sobre a infração que lhe foi imputada.

No mérito, o Recorrente questiona a adoção da Margem de Valor Adicionado (MVA), ao invés do Preço Máximo ao Consumidor (PMC), assim como a utilização da tabela da Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA). Aduz ainda, a prática de Pauta Fiscal por parte do Fisco.

Em momentos anteriores, já externei posicionamento divergente, no sentido de não acatar a tabela da ABCFARMA como fonte legal para adoção do PMC, entendendo pela Pauta Fiscal em tais situações.

Ocorre, que em análise das jurisprudências atuais, percebe-se que nosso ordenamento jurídico vem entendendo que não é considerada Pauta Fiscal a adoção da Tabela da ABCFARMA, mas sim

uma técnica para a fixação da base de cálculo na sistemática de substituição tributária progressiva, na qual se leva em consideração dados concretos, tudo em consonância com o disposto do art. 8º, §§2º e 3º da Lei Complementar nº 87/96.

Vale destacar, que o STJ adota o entendimento de que os valores previstos na Revista ABCFARMA, podem ser utilizados como base de cálculo do ICMS/Substituição. É o que se extrai dos seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS. MEDICAMENTOS. BASE DE CÁLCULO.

A situação dos hospitais se assimila à das empresas distribuidoras; a indústria, quando vende medicamentos a estas e aqueles, assume a condição de substituto tributário em relação a última fase do ciclo de comercialização (drogaria/consumidor; hospital/paciente).

Na fase do ciclo de comercialização ‘hospital/paciente’, considera-se como valor da operação o preço do medicamento divulgado pela revista ABCFARMA.

Recurso especial provido.

(REsp 1237400/BA, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/12/2013, DJe 4/2/2014)

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS INCIDENTE SOBRE MEDICAMENTOS. VENDA A HOSPITAIS. BASE DE CÁLCULO. PREÇOS DIVULGADOS PELA REVISTA “ABCFARMA”. PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR. LEGALIDADE.

I - É válida a sistemática da substituição tributária “para frente”, no que se refere ao ICMS incidente sobre a venda de produtos médico-hospitalares para hospitais e congêneres. Precedentes deste Tribunal. (EDcl no REsp 418541/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 20/04/2009). Precedente: REsp nº 598.888/RJ, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJ de 14/12/2006.

II - Esta Corte admite a utilização dos preços indicados na Revista ABC FARMA na composição da base de cálculo presumida do ICMS na circulação de medicamentos em regime de substituição tributária progressiva. Precedentes: REsp nº 1.192.409/SE, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJe de 01/07/2010; RMS nº 21.844/SE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, DJ de 01/02/2007; RMS nº 20.381/SE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJ de 03/08/2006.

III - Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1237400/BA, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/11/2011, DJe 6/12/2011)

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. ICMS. BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO DE PUBLICAÇÃO RECONHECIDA E IDÔNEA. REVISTA ABC FARMA. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. Discute-se nos autos a possibilidade de lei local determinar como base de cálculo presumida de ICMS em regime de substituição tributária valores constantes da Revista ABCFARMA.

2. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de reconhecer a ilegalidade de cobrança do ICMS com base em regime de pauta fiscal, mormente pelo fato de que “o art. 148 do CTN somente pode ser invocado para a determinação da base de cálculo do tributo quando, certa a ocorrência do fato impositivo, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública, nesse caso, autorizada a proceder ao arbitramento mediante processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa” (RMS n. 18.677-MT, relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 20.6.2005).

3. No presente caso, a conduta da Administração não se trata de pauta fiscal, mas de técnica para a fixação da base de cálculo na sistemática de substituição tributária progressiva, na qual se leva em consideração dados concretos, tudo em consonância com o disposto do art. 8º, §§2º e 3º, da Lei Complementar nº 87/96.

4. A jurisprudência desta Corte Superior é no sentido de admitir a utilização dos preços indicados na Revista ABC FARMA na composição da base de cálculo presumida do ICMS na circulação de medicamentos em regime de substituição tributária progressiva. Precedentes: REsp 1.192.409/SE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 22.6.2010, DJe 1º.7.2010; RMS 21.844/SE, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 5.12.2006, DJ 1º.2.2007; RMS 20.381/SE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 29/06/2006, DJ 03/08/2006.

5. Quanto à alínea “c”, aplicável o disposto na Súmula 83 do STJ, segundo a qual: “Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida”.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp 1248963/SE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 7/6/2011, DJe 14/6/2011)

Em relação à redução da base de cálculo com a aplicação do Convênio ICMS 34/06, não há que se falar em erro na quantificação do crédito, vez que o cálculo da PMC foi realizado considerando as bases estipuladas nas Resoluções do ABCFARMA.

Ademais, a aplicação da redução de 9,34% não seria possível, já que na obtenção do PMC já foram considerados os índices das listas positivas, negativas e neutras. Deste modo, a única redução aplicável seria a de 10%, conforme art. 268, VIII do RICMS/12, e o entendimento da Cláusula 2º do Convênio ICMS 76/94, apontados pelo auditor fiscal, não sendo possível aplicar mais uma redução à base de cálculo da substituição tributária.

No pertinente ao questionamento da multa e seu caráter confiscatório, conforme art. 42, II da Lei nº 7.014/96, este órgão é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade da multa aplicada.

Por fim, e por todo o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.

VOTO DISCORDANTE

Com todo o respeito à ilustre Conselheira Relatora, divirjo do entendimento manifestado em relação à legalidade da utilização da Tabela da ABCFARMA como fonte do PMC.

A matéria não é nova, já tendo esta Câmara se pronunciado sobre a questão em diversas oportunidades, que tiveram como objeto Auto de Infração lavrado pela mesma infração, destacando-se, por exemplo, o Acórdão CJF nº 0163-11/20-VD.

Naquela oportunidade, o Ilmo. Conselheiro José Rosivaldo Evangelista Rios proferiu voto discordante, cujo teor transcrevo na íntegra:

“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 e 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 I 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.”

Apesar de não ter prevalecido este entendimento naquele julgamento, entendo que é a posição mais acertada diante do caso concreto, motivo pelo qual, me alinho à conclusão.

Ora, não há em qualquer lugar da legislação tributária vigente dispositivo legal que autorize, especifique, oriente e/ou sugira a aplicação da denominada “Tabela ABCFARMA”, que como bem destacado no voto acima transcrito, é uma entidade de natureza privada, que não exerce a fabricação ou importação dos produtos tributados, e muito menos tem como sua finalidade a fixação de preços capazes de funcionar como parâmetro para exigência tributária pretendida.

Trata-se de entidade da categoria econômica do comércio, que claramente, não se confunde com o FABRICANTE ou IMPORTADOR, como exige expressamente a norma. Além disso, é importante destacar que a lista publicada pela ABCFARMA não pode ser confundida sequer com aquela elaborada pela CMED, uma vez que esta somente lhe serve de referência, conforme se compreende das informações contidas em seu sítio eletrônico (<https://site.abcfarma.org.br/precos-de-medicamentos/>).

Assim, com o devido respeito à Relatora, não vislumbro legitimidade na autuação, cuja base de cálculo considerada, é obtida em tabela elaborada e comercializada por entidade privada do comércio, em desacordo com a legislação vigente.

Consequentemente, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unanime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232903.0005/17-3**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$95.956,13**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Evalda de Brito Gonçalves, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: Anderson Ítalo Pereira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

ANDERSON ÍTALO PEREIRA - VOTO DISCORDANTE

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS