

**A. I. Nº** - 276473.0019/20-0  
**AUTUADO** - IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA  
**AUTUANTE** - ROSAMARIA BARREIROS FERNANDEZ  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 01.07.2021

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0181-06/21VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FARMÁCIAS E DROGRARIAS. RECOLHIMENTO A MENOS. A base de cálculo para fins de antecipação tributária, devida em função de aquisições interestaduais de mercadorias para fins do exercício da atividade econômica de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, é o PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) sugeridos pelos fabricantes, constante da tabela da ABCFARMA. Infração subsistente. Indeferido o pedido de diligência. Afastada arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 29/09/2020 e se refere à cobrança de ICMS no valor de R\$253.851,59, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 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, no período de janeiro a dezembro de 2016.

Constata-se que tempestivamente a Autuada apresentou impugnação ao lançamento através dos documentos constantes às fls. 22 a 36, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir.

A defesa inicia a peça discorrendo sobre a tempestividade e síntese dos lançamentos.

*Sobre o tópico “2.2 – DAS PREMISSAS DO LANÇAMENTO FISCAL”* esclareceu que a Impugnante é pessoa jurídica que se dedica ao varejo de produtos farmacêuticos, e que o Auto de Infração tem por suporte o suposto recolhimento a menos de ICMS, apurado sob a sistemática da substituição tributária, relativamente aos medicamentos.

Disse que do exame dos demonstrativos do auto de infração, se depreende que teria sido pretensamente recolhido a menos o ICMS devido a título de substituição tributária sobre medicamentos, à vista da inobservância dos PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) coletados junto à ANVISA.

Ponderou que não obstante o fato de que, em tese, os valores fornecidos pela ANVISA poderem servir de parâmetro para a definição dos PMC's para efeito de substituição tributária, os valores adotados pela fiscalização como base de cálculo presumida foram mais elevados do que os preços praticados pela Impugnante por ocasião das vendas de medicamentos no varejo.

Salientou que essa circunstância inviabilizaria por completo a autuação fiscal, porque o Supremo Tribunal Federal, em exame ao Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, julgado sob a sistemática da Repercussão Geral, reconheceu o direito à restituição dos valores suportados a mais pelos contribuintes do ICMS na sistemática da substituição tributária, notadamente nos casos em que as vendas das mercadorias no varejo são realizadas por montante inferior à base de cálculo presumida.

E ressaltou que, em novembro de 2017, o Superior Tribunal de Justiça, no emblemático **REsp nº 1.519.034/RS**, reconheceu a invalidade de exigências de diferenças de ICMS/ST sobre medicamentos, nas hipóteses em que o Fisco, de antemão, já tem ciência de que os preços praticados pelo contribuinte serão inferiores à base de cálculo presumida, já que seria um contrassenso exigir do contribuinte valores que, de antemão, o Fisco sabe que terá que restituir.

Disse também que em ações judiciais movidas pela rede de farmácias de qual faz parte a Impugnante contra o Estado, o Eg. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia vem reconhecendo a invalidade de autos de infração análogos ao presente, tal qual como ocorrido em recente julgamento realizado pelo TJBA ao “AI” 8027993-03.2019.8.05.0000.

Pelo exposto rematou que o auto de infração aqui combatido não reúne condições quaisquer de prosperar.

Passando a abordar sobre os tópicos “III – DAS RAZÕES PARA O CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO” e “3.1 – DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO”, afirmou que o trabalho fiscal está eivado de nulidade absoluta, na medida em que lhe falta requisito essencial da motivação exauriente das circunstâncias de fato e de direito que deram azo à lavratura do auto de infração.

Explicou que o auto de infração 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, entende que a fiscalização apenas jungiu ao trabalho fiscal as bases de cálculo que entendeu corretas, por medicamento, sem, contudo, apurar o efetivo valor de venda das mercadorias pela Impugnante no varejo.

Reiterou 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 mais a título de ICMS/ST sempre que comercializar as mercadorias por valores inferiores à base de cálculo presumida.

Trouxe doutrina acerca da “teoria dos motivos determinantes” que disse implicar que o motivo do ato administrativo deve sempre guardar compatibilidade com a situação de fato que gerou a manifestação de vontade.

Rematou que à luz dos fundamentos ventilados, face à precariedade na fundamentação do trabalho fiscal, a única solução jurídica que se vislumbraria seria o reconhecimento da nulidade do feito por vício material.

Evocando a eventualidade, e o princípio da busca pela verdade material, requer que o feito seja baixado em diligência, para que a fiscalização tributária estadual apure os valores de venda no varejo pela Impugnante das mercadorias que foram autuadas a fim de que comprove 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 LC nº 87/1996).

Saltando ao tópico “3.2 – DO DIREITO À RESTITUIÇÃO DO ICMS/ST NA HIPÓTESE DE VENDA DE MEDICAMENTOS POR VALORES INFERIORES AOS PMC’S – DA IMPOSSIBILIDADE DE LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO QUANDO A DIFERENÇA DE PREÇOS JÁ É DE CONHECIMENTO DO FISCO”, asseverou que o ICMS, ainda que 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 LC nº 87/1996, abaixo transcrito:

“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação; ”

Pontuou com a decisão do Supremo Tribunal Federal, em julgamento ao RE nº 593.849/MG:

**“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA OU PARA FRENTE. CLÁUSULA DE RESTITUIÇÃO DO EXCESSO. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. BASE DE CÁLCULO REAL. RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA. ART. 150, §7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. REVOGAÇÃO PARCIAL DE PRECEDENTE. ADI 1.851.**

1. Fixação de tese jurídica ao Tema 201 da sistemática da repercussão geral: **“É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”.**

2. A garantia do direito à restituição do excesso não inviabiliza a substituição tributária progressiva, à

luz da manutenção das vantagens pragmáticas hauridas do sistema de cobrança de impostos e contribuições. 3. O princípio da praticidade tributária não prepondera na hipótese de violação de direitos e garantias dos contribuintes, notadamente os princípios da igualdade, capacidade contributiva e vedação ao confisco, bem como a arquitetura de neutralidade fiscal do ICMS. 4. O modo de raciocinar “tipificante” na seara tributária não deve ser alheio à narrativa extraída da realidade do processo econômico, de maneira a transformar uma ficção jurídica em uma presunção absoluta. 5. De acordo com o art. 150, §7º, in fine, da Constituição da República, a cláusula de restituição do excesso e respectivo direito à restituição se aplicam a todos os casos em que o fato gerador presumido não se concretize empiricamente da forma como antecipadamente tributado. 6. Altera-se parcialmente o precedente firmado na ADI 1.851, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão, de modo que os efeitos jurídicos desse novo entendimento orientam apenas os litígios judiciais futuros e os pendentes submetidos à sistemática da repercussão geral. 7. Declaração incidental de inconstitucionalidade dos artigos 22, §10, da Lei 6.763/1975, e 21 do Decreto 43.080/2002, ambos do Estado de Minas Gerais, e fixação de interpretação conforme à Constituição em relação aos arts. 22, §11, do referido diploma legal, e 22 do decreto indigitado. 8. Recurso extraordinário a que se dá provimento. (STF. RE 593.849, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 19/10/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-065 DIVULG 30-03-2017 PUBLIC 31-03-2017 REPUBLICAÇÃO: DJe-068 DIVULG 04-04-2017 PUBLIC 05-04-2017)”

Seguindo essa trilha, destacou que o Col. Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do REsp nº 1.519.034/RS:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUBMISSÃO À REGRA PREVISTA NO ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 02/STJ. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC/73. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO COM BASE NOS PREÇOS DIVULGADOS PELA CÂMARA DE REGULAÇÃO DO MERCADO DE MEDICAMENTOS. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE RELATIVA. POSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DE QUE O PREÇO PRATICADO PELO COMÉRCIO VAREJISTA É INFERIOR À BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA.”

1. Não havendo no acórdão recorrido omissão, obscuridade ou contradição, não fica caracterizada ofensa ao art. 535 do CPC/73.

2. Na linha dos precedentes deste Tribunal: (a) para fins de substituição tributária do ICMS, é legítima a imposição de que a base de cálculo do imposto corresponda ao preço final ao consumidor, fixado por órgão público competente; (b) O art. 8º da LC 87/96, para fins de substituição tributária progressiva do ICMS, deve levar em consideração os dados concretos de cada caso, para fins de fixação da base de cálculo do ICMS.

3. Assim, em princípio: “Estabelecendo a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED os critérios para obtenção dos valores correspondentes ao Preço Máximo ao Consumidor, esse valores correspondem à base de cálculo do ICMS, para fins de substituição tributária.” (RMS 20.381/SE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 29/06/2006, DJ 03/08/2006, p. 203).

4. Todavia, conforme constou do acórdão recorrido, no caso concreto a parte autora comprovou que a base de cálculo do ICMS (fixada com base no Preço Máximo ao Consumidor) é “muito superior” ao preço efetivamente praticado no comércio varejista. Nesse contexto, o Tribunal de origem excepcionou, de modo adequado, os precedentes deste Tribunal que autorizam a utilização do Preço Máximo ao Consumidor para fins de fixação da base de cálculo do ICMS no regime de substituição tributária, no que concerne ao comércio de medicamentos, especialmente ao afirmar que “a base de cálculo estimada deve se aproximar ao máximo da realidade do mercado, de forma a se evitar a excessiva onerosidade ao contribuinte do imposto e, consequentemente, ao consumidor final”.

5. Ressalte-se que tal entendimento é reforçado, em razão da recente mudança de entendimento do Supremo Tribunal Federal que, nos autos do RE 593.849/MG, firmou a seguinte tese jurídica em sede de repercussão geral: “É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”.

6. Na linha desse entendimento, se a base de cálculo efetiva é inferior à presumida, é devida a restituição do ICMS pago a maior no regime de substituição tributária. Nesse contexto, não pode o Estado-membro determinar a utilização de critério que implique seja a base de cálculo do ICMS, fixada para fins de substituição tributária, superior ao preço praticado (base de cálculo efetiva), sob pena de ser obrigado a devolver o ICMS pago a maior. Constitui ônus do contribuinte comprovar a discrepância entre a base de cálculo “presumida” e a efetiva. Todavia, havendo comprovação específica, impõe-se reconhecer a ilegalidade

do critério utilizado pela entidade tributante (como ocorre no caso dos autos), pois, "o modo de raciocinar 'tipificante' na seara tributária não deve ser alheio à narrativa extraída da realidade do processo econômico, de maneira a transformar uma ficção jurídica em uma presunção absoluta".

7. É oportuno ressaltar que o caso concreto refere-se ao comércio de medicamentos, itens de primeira necessidade. Conforme informações extraídas do endereço eletrônico "<http://www.brasil.gov.br/saude>" a **Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (Cmed)** atua no sentido de regular os preços, obstando que as empresas do ramo pratiquem preços superiores aos que autorizados pelo Governo. Em análise relativa aos "preços máximos estabelecidos pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (Cmed) entre março de 2004 e dezembro de 2011", verificou-se que "a regulação econômica permitiu que os medicamentos chegassem às mãos dos brasileiros com preços, em média, 35% mais baratos do que os pleiteados pelas indústrias farmacêuticas". Nesse contexto, seja em consequência da política da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (Cmed), seja em razão da própria política de mercado, se os preços praticados pelos varejistas são inferiores aos preços divulgados pela CMED, não é dado ao Estado-membro impor a observância dos preços divulgados, fomentando, dessa forma, a indevida majoração dos preços dos medicamentos no mercado varejista. Ressalte-se que "a regulação do mercado de medicamentos é baseada em um modelo de 'Teto de Preços'".

8. Recurso especial não provido. (STJ. REsp 1.519.034/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/08/2017, DJe 16/11/2017) (Grifamos).

Frisou, outrossim, que o mesmo entendimento vem sendo adotado pelo Poder Judiciário Estadual **em ações movidas pela rede de farmácias Indiana contra o Estado**, como se verifica do aresto abaixo transcrito, publicado em **junho de 2020**:

"PODER JUDICIÁRIO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DA BAHIA Primeira Câmara Cível Processo: AGRAVO DE INSTRUMENTO n. 8027993-03.2019.8.05.0000 Órgão Julgador: Primeira Câmara Cível AGRAVANTE: ESTADO DA BAHIA Advogado (s): AGRAVADO: IRMAOS MATTAR & CIA LTDA Advogado (s): VINICIUS DE MATTOS FELICIO ACORDÃO PROCESSO CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DO ICMS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. UTILIZAÇÃO DE TABELA CMED. DISCREPÂNCIA DE VALORES. INADEQUAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DA TABELA NO CASO CONCRETO. ILEGALIDADE. EXAÇÃO INDEVIDA. MANUTENÇÃO DA DECISÃO A QUO. RECURSO CONHECIDO E NEGADO PROVIMENTO. O instituto da substituição tributária está intrinsecamente relacionado à praticabilidade da tributação, ou seja, à facilitação do recolhimento do tributo com o objetivo de racionalizar a tributação e reduzir as possibilidades de inadimplemento. Em regra, a base de cálculo do ICMS é o valor da operação no momento da saída da mercadoria ou o preço do serviço, podendo também ser utilizado o preço ao consumidor final usualmente praticado no mercado em condição de livre concorrência quando se tratar do regime de substituição tributária. Inobstante em princípio não exista óbice à utilização de tabela de valores para fins de cômputo da base de cálculo do ICMS por antecipação, a sua utilização não pode ser de forma indiscriminada de forma a descaracterizar a base de cálculo prevista legalmente para o ICMS, ou seja, a tabela de preços não pode se distanciar do valor efetivo da mercadoria/serviço. O Superior Tribunal de Justiça já firmou entendimento no sentido de que comprovada a exação em valor discrepante daquele praticado no mercado, o próprio critério utilizado mostra-se ilegal, sob o fundamento de que o modo de raciocinar tipificante na seara tributária não deve ser alheio à narrativa extraída da realidade do processo econômico, de maneira a transformar uma ficção jurídica em uma presunção absoluta. In casu, a CMED – Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos atua regulando preços de medicamentos no mercado, de forma que a sua tabela tomada como parâmetro se propõe a trazer preços/reajustes máximos, a denotar que de fato impõe ao contribuinte calcular a base de cálculo sobre valor máximo do produto que não necessariamente corresponde à realidade obtida através da venda ao consumidor. No caso dos autos, o próprio Fisco ao destacar que o valor da venda foi inferior ao quanto supostamente devido, ou seja, que o valor da venda da mercadoria foi inferior à da tabela da CMED tida por parâmetro, corrobora com as alegações do contribuinte de discrepância entre tais valores, a denotar contornos de ilegalidade na utilização do critério adotado e, por via de consequência, na cobrança, justificando o improvimento do recurso com a manutenção da decisão recorrida. Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento nº 8027993-03.2019.8.05.0000 em que figura como agravante o ESTADO DA BAHIA e agravado IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA. ACORDAM os Desembargadores integrantes da Turma Julgadora da Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, à unanimidade de votos, em conhecer e negar

*provimento ao agravo de instrumento, mantendo a decisão, pelas razões adiante alinhadas. ” (TJBA. Classe: Agravo de Instrumento, Número do Processo: 8027993-03.2019.8.05.0000, Relator (a): MÁRIO AUGUSTO ALBIANI ALVES JÚNIOR, Publicado em: 25/06/2020)*

Em vista do exposto, rematou que o auto de infração ora combatido não reúne condições quaisquer de prosperar, sendo devido o seu cancelamento.

Questionou a multa aplicada sob o tópico “IV – DA MULTA APLICADA – NECESSIDADE DE CANCELAMENTO DAS EXIGÊNCIAS E/OU REVISÃO DO QUANTUM”, reiterando, como narrado no preâmbulo, que além da exigência de ICMS/ST e juros de mora, o trabalho fiscal exige o pagamento de multa de mora, aplicada com base no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, no patamar de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto apurado.

Ressaltou 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, que reproduziu.

E que ademais, tais imposições pecuniárias revelariam caráter confiscatório, em manifesta afronta ao que dispõe o art. 150, inc. IV, da CF/88, assim como já manifestaram as Cortes Superiores de Justiça. Reproduzindo jurisprudências.

Ao final requereu:

- 1) seja acolhida a preliminar de ausência de fundamentação do trabalho fiscal (falta de investigação dos preços praticados pela Impugnante 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), seja **declarada a nulidade do auto de infração por vício material**, ou, a **título de eventualidade**, seja o feito baixado em diligência, para que a il. fiscalização tributária estadual apure os valores de venda no varejo pela Impugnante das mercadorias que foram autuadas, a fim de comprovar 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 Lei Complementar nº 87/1996).
- 2) se superada a preliminar, no mérito sejam canceladas as 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 Impugnante no varejo são inferiores aos PMC's divulgados pela CMED/ANVISA;
- 3) a **título de eventualidade**, seja acolhido pleito de cancelamento da penalidade imposta, ou pelo menos seja determinada a sua redução, em homenagem aos **princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do não confisco**.

Informação fiscal veio aos autos pelas fls. 43 a 49, disse à Autuante que o recolhimento a menos teria sido verificado, na apuração da base tributável, onde, segundo a Legislação Estadual, deveria ter sido empregado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC), coletados juntos à ANVISA.

Explicou que 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 Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário. Logo, deduziu que o pagamento do ICMS, é devido pelo adquirente, na Bahia, relativo às suas próprias aquisições e às subsequentes de produtos farmacêuticos adquiridos do estado de Minas Gerais.

Asseverou que a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) é o órgão interministerial responsável pela regulação econômica do mercado de medicamentos no Brasil e que a ANVISA exerce o papel de Secretaria-Executiva da Câmara.

Afirmou que as farmácias e drogarias, assim como laboratórios, distribuidores e importadores, não podem cobrar pelos medicamentos preço acima do permitido pela CMED (Câmara de Regulação de Mercado de Medicamentos). E que a lista de preços máximos permitidos para a venda de medicamentos é disponibilizada para consulta dos consumidores e é atualizada mensalmente.

Disse ainda que além da lista publicada no site da ANVISA, os consumidores podem consultar revistas especializadas na publicação de preços de medicamentos, que devem ser disponibilizadas obrigatoriamente pelas farmácias e drogarias.

Lembrou que a ABCFARMA disponibiliza a mais completa, segura e atualizada lista de preços de medicamentos do país, que é a única publicada por uma entidade ligada ao varejo farmacêutico, sendo atualmente referência para farmácias e drogarias.

Salientou que esta Tabela não é sugerida pela ABCFARMA, e sim obtida de Preços de Fábrica e Preços Máximos ao Consumidor de todos os medicamentos produzidos e comercializados no Brasil, éticos, genéricos e similares.

Disse ter verificado que nas notas fiscais eletrônicas de entradas da empresa Irmãos Mattar & CIA LTDA aparecia um PMC. E que após consulta ao contador da empresa, foi confirmada a utilização de valor da tabela ABCFARMA. Reproduziu a resposta do setor contábil da Impugnante:

*“Em atendimento ao seu questionamento acerca da origem de dados da base do PMC informados nas NF-e da empresa Irmãos Mattar, informamos que a **fonte é a REVISTA ABCFARMA da Associação ABRAFARMA**”.*

Pontuou que o AI foi feito a partir de uma lista de preços fornecida pela associação ABCFARMA com Preços de Fábrica e Preços Máximos ao Consumidor.

Entretanto, não concordou com os argumentos expostos pelo contribuinte, visto afirmar que procedimento fiscal foi realizado estritamente de acordo com a legislação tributária, em vigor na época dos fatos, conforme legislação que reproduziu, não havendo fundamento para a alegação defensiva sobre a suposta ilegalidade da exigência do ICMS/ST com base no PMC:

*(ICMS - Lei Complementar nº 87/06):*

*“O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faça saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:*

*Art. 1º Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior*

*.....*

*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:*

*.....*

*§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço. ” (Grifo nosso).*

*(ICMS - Lei Estadual nº 7.014/96):*

*“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

*....*

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado.*

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

*....*

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

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

(RICMS BA/2012 – Aprovado pelo Decreto 13.780/12):

“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: (grifo nosso)

Nota: O § 10 foi acrescentado ao art. 289 pela Alteração nº 1 (Decreto nº 13.870, de 02/04/12, DOE de 03/04/12), efeitos a partir de 01/04/12.

I - automóveis;

II - cigarros, cigarrilhas, charutos e fumos industrializados;

Nota: A redação atual do inciso II do § 10 do art. 289 foi dada pela Alteração nº 6, Decreto nº 14.209, de 14/11/12, DOE de 15/11/12, efeitos a partir de 15/11/12.

Redação anterior dada ao inciso II tendo sido acrescentado pela Alteração nº 1 (Decreto nº 13.870, de 02/04/12, DOE de 03/04/12), efeitos de 01/04/12 a 14/11/12:

“II - cigarros e cigarrilhas;”.

III - medicamentos; (grifo nosso)

IV - motos;

V - sorvetes e picolés”

ANEXO 1 DO RICMS BA/2012):

# ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS 2012 REDAÇÃO VIGENTE ANO 2016 ANEXO 1 MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

.....

9.0 Medicamentos, produtos farmacêuticos para uso humano e higiene pessoal; (grifo nosso).”

(RICMS BA/2012 – Aprovado pelo Decreto 13.780/12):

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

.....

VIII - das operações com os produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados no item 9 do anexo 1 deste regulamento, exceto o subitem 9.27 ( aparelhos e lâminas de barbear), relativamente à base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, em consonância com o Convênio ICMS 76/94;”

(CONVÊNIO ICMS 76/94):

“Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos.

O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Economia ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, na 74ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia 30 de junho de 1994, tendo em vista o disposto no parágrafo único do artigo 25 do anexo único do Convênio ICM 66/88, de 14 de dezembro de 1988, e nos artigos 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolvem celebrar o seguinte:

.....

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.

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o caput , a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada ("MVA Ajustada"), calculado segundo a fórmula:

"MVA ajustada = [(1+ MVA ST original) x (1 - ALQ inter) / (1- ALQ intra)] -1", onde:

I - "MVA ST original" é a margem de valor agregado prevista na legislação do Estado do destinatário para suas operações internas com os produtos mencionados no Anexo Único deste Convênio;

II - "ALQ inter" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

*III - "ALQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou ao percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituto da unidade federada de destino, nas operações com as mesmas mercadorias listadas no Anexo Único.*

*§ 2º Na hipótese de a "ALQ intra" ser inferior à "ALQ inter", deverá ser aplicada a "MVA - ST original", sem o ajuste previsto no § 1º.*

*§ 3º Na impossibilidade de inclusão do valor do frete, seguro ou outro encargo na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente a essas parcelas será efetuado pelo estabelecimento destinatário, acrescido dos percentuais de margem de valor agregado ajustada ("MVA Ajustada").*

*§ 4º O valor inicial para o cálculo mencionado no § 1º será o preço praticado pelo distribuidor ou atacadista, quando o estabelecimento industrial não realizar operações diretamente com o comércio varejista.*

*§ 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).*

*§ 6º Nas operações com o benefício previsto no § 5º, fica dispensado estorno do crédito previsto no art. 21 da Lei Complementar nº 87, 13 de setembro de 1996.*

*§ 7º O estabelecimento industrial remeterá listas atualizadas dos preços referidos no caput, podendo ser emitida por meio magnético, ao órgão fazendário responsável pela substituição tributária de cada unidade da Federação onde tiver obtido inscrição como substituto tributário.*

*§ 8º O estabelecimento industrial ou importador informará em qual revista especializada ou outro meio de comunicação divulgou os preços máximos de venda a consumidor dos seus produtos, conforme determinação legal, ao órgão fazendário responsável pela substituição tributária de cada unidade da Federação, sempre que efetuar quaisquer alterações.*

....

Em relação a menção do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, do Recurso Extraordinário nº 593.839/MG, com repercussão geral, onde a corte reconhece o direito à restituição dos valores suportados a mais 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 e ao Agravo de Instrumento nº 8027993-03.2019.8.05.000, disse que quanto a esta alegação nada tem a acrescentar, pois todo o lançamento fiscal foi realizado em conformidade com a legislação estadual especificada acima.

Em relação ao item IV da defesa, que trata do valor da multa de ofício – jurisprudência STF, se absteve de emitir opinião, pois, entendeu não lhe caber analisar questões sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade da multa exigida.

Ao final solicitou que seja julgado procedente em sua totalidade este auto de infração.

É o relatório.

#### **VOTO**

A presente demanda decorre do lançamento do crédito tributário que exige ICMS em função da apuração de diferença de imposto recolhido a menos, haja vista a apuração fiscal de que a Impugnante efetuou a menos o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, exigível em função de aquisições interestaduais de mercadorias para fins do exercício da atividade econômica de farmácia, drogaria ou casa de produto natural. O qual teria ocorrido à vista da inobservância para o cálculo da antecipação tributária dos PMC's (Preços Máximos de Venda a Consumidor) sugeridos pela ANVISA.

Inicialmente cabe enfrentar a arguição de nulidade do auto de infração que teve espeque na alegação de ausência de motivação do trabalho fiscal por haver entendido a defesa que lhe faltaria requisito essencial da motivação das circunstâncias de fato e de direito que deram azo à sua lavratura.



Em seu âmago o argumento defensivo acima se refere à alegação de que não fora apurado pela Autuante o efetivo valor de venda das mercadorias efetivado no varejo, tendo em vista, conforme destacou, que segundo decisão do STF em julgamento no Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, o contribuinte faz jus à restituição dos valores suportados a mais a título de ICMS/ST sempre que comercializar as mercadorias por valores inferiores à base de cálculo presumida, bem como que o Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 1.519.034/RS, reconheceu a invalidade de exigências de diferenças de ICMS/ST sobre medicamentos, nas hipóteses em que o Fisco, de antemão, já tem ciência de que os preços praticados pelo contribuinte serão inferiores à base de cálculo presumida.

Todavia, a despeito de reconhecer a veracidade das decisões acima delineadas, considero que o lançamento do crédito tributário em tela não padece de nulidade, pois a Autuante procedeu seu levantamento fiscal dentro das estritas letras da lei, e também por considerar que não foi trazida aos autos a efetiva comprovação de que as operações de saídas das mercadorias objeto da autuação foram realizadas com base de cálculo abaixo da presumida, ou seja com preços abaixo dos Preços Máximos ao Consumidor sugeridos pelos fabricantes conforme constam da tabela da ABCFARMA.

Portanto, preliminarmente, afasto a arguição de nulidade pois verifico que o presente lançamento de crédito tributário está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a infração, a multa e suas respectivas bases legais, evidenciadas de acordo com a infração imputada e demonstrativos detalhados do débito, com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo.

Ainda em sede de preliminar, indefiro o pedido de diligência com esteio no art. 147 do RPAF, haja vista reputar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, e por entender que o RPAF não admite o deferimento de diligências com fins a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

No mérito a Impugnante repetiu os argumentos que embasaram o pedido de nulidade e pelos mesmo motivos não logrou êxito, pois não trouxe aos autos elementos fáticos quanto aos efetivos preços de vendas praticados em suas operações de saídas de mercadorias, fato que fere de morte sua alegação, a vista dos arts. 140 a 143 do RPAF.

*“Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”*

De maneira que, reputo que as alegações defensivas não detém musculatura jurídica ou fática para mitigarem a exação fiscal em tela, sobretudo, porque este tribunal administrativo, tal qual a atividade de auditoria fiscal tem sua competência vinculada a legislação posta, e considerando que o lançamento do presente crédito tributário trilhou sem desvios as linhas positivadas no ordenamento pátrio, ou seja: § 2º, do art. 23 da Lei 7.014/96, *“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”* e cláusula 2ª do CONVÊNIO ICMS 76/94 *“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.”*, reputo não haver mácula no lançamento de crédito tributário em questão.

Cabe também o registro de que as decisões judiciais não alcançam objetivamente o Auto de Infração sob esta demanda, haja vista que versam sobre verificação fática de que os preços praticados no varejo

foram inferiores ao constante da tabela da ABCFARMA, elemento probante que não se encontra nos autos.

Passando a tratar do tópico defensivo quanto à abusividade da multa é *mister* pontuar que falece competência à essa esfera do contencioso administrativo exarar juízo de valor quanto a matéria legal ou constitucional que vá de encontro ao arcabouço da legislação tributária, de maneira que não posso avaliar o pleito sobre a abusividade da multa sobretudo considerando que a infração não foi rechaçada e a tipificação da multa contida em instrumento de lei, se encontra perfeitamente subsumida do ilícito fiscal apurado.

Ademais, a possibilidade de dispensa, ou redução, de imposição de penalidade que se encontrava prevista no §8º, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, foi revogada pela Lei nº 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12.

Destarte, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **276473.0019/20-0**, lavrado contra a empresa **IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$253.851,59**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2021

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR