

A.I. Nº - 279691.0006/18-0
AUTUADO - PANPHARMA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.
AUTUANTE - JOILSON SANTOS DA FONSECA
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/11/2022

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0227-02/22-VD**

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME (MEDICAMENTOS). SUJEITO PASSIVO E DESTINATÁRIOS ESTABELECIDOS NA BAHIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. Na inexistência de preço final ao consumidor, único ou máximo, fixado por órgão público competente, cabe a adoção do critério que estabelece a base de cálculo da substituição tributária a partir dos preços sugeridos pelo fabricante, publicados na revista ABCFARMA, conforme, inclusive, entendimento do STJ firmado no RMS 21844/SE, no sentido da legalidade da base de cálculo apurada através dos preços divulgados na mencionada revista. A Fiscalização desconsiderou o critério adotado pelo contribuinte, utilizando o critério para determinar a base de cálculo do ICMS-ST os valores do PMC divulgados pela CMED-ANVISA, sendo que em 2016, não havia a obrigatoriedade de adotar tal critério. Em 2016, o art. 289, § 10, inc. III, não exigia que se adotasse como PMC, o preço único ou máximo estabelecido pela CMED. Afastada a preliminar de nulidade. O autuante calculou a diferença do imposto recolhido a menos com base no PMC divulgado pela revista da ABCFARMA em cumprimento à diligência determinada pela 2ª JJF. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 28/03/2018, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 705.464,32, acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da infração a seguir descrita.

INFRAÇÃO 01 – 07.01.04. - Efetuou o recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 69 e 88. Referente ao período de janeiro a dezembro de 2016.

Acrescentou o autuante: *“Esta infração refere-se as diferenças encontradas na apuração do ICMS ST feita pelo contribuinte, proveniente de erros no cálculo do imposto, bem como nos PMCs (Preço Máximo de Venda ao Consumidor) utilizados para formação da base de cálculo do ICMS-ST. A metodologia utilizada pela fiscalização para apuração do ICMS-ST devido, obedeceram aos critérios disposto no § 1º e § 2º do Decreto 11872/2009.*

Segue no anexo da infração a planilha analítica com a memória de cálculo e as notas explicativas referente as diferenças encontradas”.

Enquadramento legal: art. 8º, inc. II e § 3º, art. 23 da Lei nº 7.014/96, c/com art. 289 do RICMS/2012.

A autuada através de seus advogados impugnou o lançamento, fls. 300 a 317, onde inicialmente discorre sobre a tempestividade da defesa, e em seguida descreve os fatos e a acusação fiscal, frisando que o Fisco lhe imputou a infração de suposto recolhimento de ICMS-ST a menos incidente sobre aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, em razão de erros no cálculo do imposto bem como nos PMCs utilizados para a formação da base de cálculo do ICMS-ST.

Promete demonstrar na defesa, que (I) preliminarmente, a ação fiscal padece de nulidade insanável, tendo em vista que não demonstra especificamente qual a infração, porque o fiscal efetuou o lançamento baseado em fundamentos genéricos, sem subsumir os fatos à capitulação legal correspondente e sem especificar os Preços Máximo ao Consumidor - PMC utilizados, acarretando, por consequência, cerceamento do direito de defesa; (II) no mérito, a Fiscalização utilizou-se de base de cálculo incorreta para recompor o ICMS-ST devido nas operações, sendo que a autuada utilizou corretamente de valores de PMC divulgados nas revistas especializadas pelos próprios fabricantes, em acordo com a legislação de regência, enquanto o autuante utilizou indevidamente valores “tetos” de PMC sugeridos pela ANVISA-CMED; e (III) a multa aplicada, além de indevida, configura confiscatoriedade, desproporcionalidade e desasrazoabilidade, em descompasso com os patamares admitidos pelo STF.

Passando a tratar do título “III - DA PRECARIÉDADE DA MOTIVAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO” relata que diante da falta de referência do PMC utilizado pela Fiscalização, buscou identificá-la na planilha anexada ao Auto de Infração, intitulada “Infração 01 - pagamento a menor ICMS ST 2016 Auto”.

Diz que no relatório fiscal, o Fiscal considerou que a base de cálculo do ICMS-ST utilizado pela autuada, indicado na coluna 1 sob o título “BC ICMS ST”, seria inferior à apuração da base de cálculo do imposto considerada pela Fiscalização, expresso na coluna “o” intitulada “BC ST NOVO RED 28,53%”.

Constata que o relatório fiscal não trouxe as informações dos valores do PMC utilizados pela autuada, mas apenas os dados dos valores do PMC utilizados pela Fiscalização expressos na coluna “e” intitulada “PMC”.

Ressaltar que os valores da coluna “e” da planilha não se identificam com aqueles consignados nos documentos fiscais, porque os valores do PMC adotados pela Fiscalização apresentam-se em patamares superiores, identificando-se com os valores “tetos” de PMC sugeridos pela ANVISA-CMED.

Destaca o caráter precário da motivação da acusação fiscal, pois o autuante não motivou porque considerou como incorreto o PMC utilizado pela autuada, tampouco explicitou a referência do PMC utilizado na apuração e seu respectivo fundamento legal.

Conclui que Autoridade Fiscal apenas se limitou a afirmar “genericamente” que o suposto erro do cálculo do imposto, decorreria do PMC utilizado, sem especificar os fundamentos de tal entendimento.

Com efeito, da forma como foi descrita a acusação fiscal, não é possível vislumbrar a razão e o fundamento que edificou o Auto de Infração, pois os valores de PMC utilizados pela autuada correspondem àqueles sugeridos pelos fabricantes dos medicamentos por meio de revistas especializadas, sobretudo o PMC-ABCFARMA, em conformidade com a legislação.

Ressalta que por dever de motivação, cumpria à Autoridade Fiscal mencionar no Auto de Infração o fundamento jurídico específico que sustente a desconsideração do PMC-ABCFARMA utilizado pela autuada, contudo, não o fez.

Sustenta não haver motivação do Auto de Infração, pois não se aponta: *(I)* a suposta obrigação da empresa utilizar o PMC da ANVISA-CMED; ou *(II)* sobre o suposto impedimento de se utilizar o PMC estabelecido em outras revistas especializadas, tais como ABCFARMA.

Reproduz o teor de parte os artigos 8º e 23 da Lei nº 7.014/96 e o art. 289 do RICMS/2012 e assevera que o dever de motivação administrativa, tem base no art. 142 do CTN, acentuado pelas garantias da ampla defesa e do contraditório previstas no art. 5º, inc. LV, da Constituição Federal e a sua inobservância acarreta prejuízo ao sujeito passivo e macula o Auto de Infração de nulidade, dada a precariedade motivacional da acusação fiscal e o descumprimento, pela Fiscalização, com base no art. 39 e incisos do Decreto 7.629/99, que reproduz, juntamente com a Súmula nº 1 do CONSEF.

Remata que se deve reconhecer a precariedade da motivação da acusação, não havendo fundamento fático, tampouco jurídico que ampare a exigência do presente lançamento, razão pela qual outra medida não poderá ser tomada senão a decretação de nulidade do Auto de Infração, o que requer.

Adentrando no mérito repisa a acusação e diz ter verificado dos anexos da autuação, que a diferença das apurações do imposto realizadas pela Fiscalização e pela autuada recai sobre o PMC utilizado e após analisar as planilhas elaboradas pela Fiscalização identificou que o PMC utilizado em sua apuração de imposto divergiu do PMC utilizado pela Fiscalização.

Indica que a diferença decorre do fato de que enquanto a empresa utilizou o PMC sugerido pelos fabricantes, sobretudo os publicados pela Associação Brasileira de Comércio de Produtos Farmacêuticos - ABCFARMA, a Fiscalização utilizou o PMC divulgado pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, órgão especializado da ANVISA, tendo, por esse motivo, a Fiscalização imputado a pretensa infração de recolhimento do imposto a menor.

Salienta que a lista de preços de medicamentos da CMED, utilizada pela fiscalização não poderia servir de base de cálculo, tendo em vista que o PMC sugerido pela CMED tem natureza meramente regulatória, não sendo em nenhuma hipótese referência de preços sugeridos e/ou praticados no país, e aponta que tal entendimento foi externado pela Secretaria Executiva da CMED, através da Orientação Interpretativa nº 2, de 21/06/2017 - Doc. 03, fls. 346 e 347, que reproduziu.

Ressalta que a orientação é clara ao confirmar que os preços publicados pela CMED não representam indicação, orientação ou sugestão de valores de mercado para a venda de medicamentos, competindo apenas à lista de preços publicada pelas revistas especializadas de grande circulação tal atribuição, como a lista ABCFARMA.

Lembra que, nos termos prescritos na Carta Magna, cabe à lei complementar definir os tributos e suas espécies, e, em relação aos impostos nela discriminados, os respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes, sendo que a Lei Complementar nº 87/96 definiu a base de cálculo para fins de substituição tributária, nos termos do seu art. 8º, inc. II, § 3º, acompanhada pela Lei nº 7.014/96 em seu art. 23, inc. III, § 3º, reproduzidos.

Acrescenta que o § 10º do art. 289 do Decreto nº 13.780/12 prevê que a base de cálculo da substituição tributária nas operações com medicamentos será o Preço Máximo de Venda sugerido pelo fabricante ou importador, também copiado.

Conclui que para a formação da base de cálculo do ICMS-ST, a legislação impõe a utilização da lista de PMC sugerido pelo próprio fabricante, aquela veiculada pela revista ABCFARMA e adotada pela autuada.

A título de demonstração, por amostragem, apresenta a tabela abaixo reproduzida, juntamente com o rol de notas fiscais - Doc. 04, fls. 349 a 374, que diz comprovar que o PMC utilizado pela Fiscalização não se identifica com ABCFARMA, mas, sim, com os valores “tetos” para fins meramente regulatórios editados pela CMED.

Mês	NF-e	Material	Descrição	FISCO PMC	CMED PMC	PAN PMC	ABCFARMA PMC
12	000.205.127	122670	CANDESARTANA+HCT 16+12,5MG CPR 1X30 GMD	848,76	848,76	86,20	72,03
12	001.254.895	113583	QUETROS 200MG CPR REV 1X30 (CI)	752,74	752,74	220,82	220,82
12	001.255.778	114994	DONILA 10MG CPR REV 1X30 (CI)	551,26	551,26	100,35	100,35
03	000.008.246	110514	IXIUM 50MG CR SCH 12X0,25G	928,51	928,51	202,16	202,16
03	001.135.902	114448	ARISTAB 30MG CPR 1X30 (CI)	1.932,17	1.932,17	1.217,35	1.217,35
04	001.139.869	114718	AXONIUM 10MG CPR 1X30 (CI)	997,82	997,82	229,37	229,37
07	001.187.507	114447	ARISTAB 20MG CPR 1X30 (CI)	1.449,21	1.449,21	811,63	811,64
08	000.988.498	112201	LIPISTAT 20MG CPR REV 1X60	668,34	668,34	93,30	58,31
08	000.974.474	112544	ZOPIX 10MG CPR REV 1X28 (CI)	1.001,54	1.001,54	230,40	230,40
09	000.412.357	111899	LAMICTAL DISPERSIVEL 200MG CPR 1X30 (CI)	872,09	872,09	206,01	206,01

Orienta que cotejando as colunas “Fisco PMC” e “CMED PMC”, constata-se identidade dos valores, fato que diz significar que a Fiscalização utilizou os mesmos valores veiculados pela lista da CMED - Doc. 05, fls. 376 a 385, em absoluta desarmonia com a legislação mencionada.

Ressalta que, por outro lado, constata identidade dos valores entre as colunas intituladas “Pan PMC” e “ABCFARMA PMC”, e afirma que, esse fato, significa que a autuada efetivamente utilizou os mesmos valores veiculados pela lista da ABCFARMA ou em outras revistas especializadas, em plena harmonia com a legislação.

Assevera ser evidente que o preço praticado no mercado, representa meros “tetos” para fins regulatórios. Nesse sentido, diz que a CMED editou o Ofício 1011/2017- SCMED/GADIP/ANVISA - Doc. 06, fls. 387 a 407, que reproduz, no qual confirma que o órgão não fixa preços de mercado para fins tributários.

Remata que estando o valor da venda de medicamentos limitado ao PMC sugerido pelos fabricantes e constante das revistas especializadas, e sendo esse dado inferior ao “teto” fixado pela CMED em caráter regulatório (PMC-CMED), a exigência de imposto com base numa referência regulatória máxima representaria uma tributação distorcida e superior à efetivamente devida.

Assevera que a utilização do PMC-CMED consubstanciaria verdadeira “pauta fiscal”, o que é vedado pela jurisprudência pacífica e consolidada pela Súmula 431/STJ: “*É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal*”.

Aponta e reproduz, dizendo no mesmo sentido a decisão do STJ, AgRg no AgRg no AI nº 1.359.721/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 05/04/2011, cuja orientação é reforçada em razão do recente entendimento jurisprudencial do STF que, nos autos do RE 593.849/MG, que também foi reproduzida.

Reafirma que, por mais essa razão, não poderia o autuante determinar a utilização de critério que implique majoração do ICMS devido por substituição tributária, em razão da adoção de preço superior ao praticado no mercado, base de cálculo efetiva.

Requer o cancelamento do Auto de Infração, sobretudo porque, além de a autuada não ter obrigação de utilizar o PMC previsto na lista da CMED/ANVISA, existe expressa previsão legal que determina a utilização do PMC sugerido pelos fabricantes, divulgado mensalmente pela revista ABCFARMA, conforme art. 289, § 10, inc. III do Decreto nº 13.780/2012.

Quanto a abusividade da multa, diz ser assente na doutrina e jurisprudência dos tribunais administrativos e judiciais que as multas tributárias incidentes nos casos de descumprimento de obrigação principal e acessória estão sujeitas à vedação do confisco, baseado no art. 150, inc. IV

da Constituição Federal, cuja vedação representa um limite material ao exercício da competência tributária, inspirado na moderação, razoabilidade e proporcionalidade. Vedar o confisco é, nessa linha, impedir a destruição da propriedade privada, art. 5º, inc. XXII da Constituição e proteger a liberdade de iniciativa, art. 170, *caput*.

Explica que embora o texto constitucional mencione apenas “tributos”, a orientação acolhida pela jurisprudência reiterada do Supremo Tribunal Federal confere leitura extensiva ao art. 150, inc. IV, da Constituição, a fim de aplicá-lo também às multas.

Rechaça a multa de 60% sobre o valor do imposto supostamente devido, pelo seu nítido caráter confiscatório, desarrazoado e desproporcional e transcreve jurisprudências do Supremo Tribunal Federal, cujas decisões consideram que o limite razoável seria a multa no percentual de 20% a 30% sobre o valor do suposto tributo devido.

Requer que seja decretada a total improcedência da exigência fiscal, cancelando o Auto do Infração, tendo em vista a sua (I) nulidade insanável diante do cerceamento do exercício da ampla defesa e da precariedade da motivação; (II) insubsistência e improcedência da acusação fiscal, pois a Fiscalização utilizou-se de base de cálculo indevida e ilegal.

Subsidiariamente, pede pela redução da penalidade aplicada, tendo em vista a abusividade, confiscatoriedade, desproporcionalidade e desarrazoabilidade da expressão econômica da multa, devendo ser limitada a 20%, ou, quando muito, a 30% do valor do tributo exigido.

Por fim, solicita que todos os atos processuais sejam cientificados via Domicílio Tributário Eletrônico, ou, na sua impossibilidade, no seu endereço, para os devidos fins de direito.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 396 a 401, nas considerações iniciais, explica que o presente processo trata do ICMS devido sob o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com medicamentos, cujo recolhimento original foi feito a menor, em decorrência da utilização de base de cálculo inferior à prevista na legislação.

Em seguida faz algumas considerações acerca da formação de preço de venda a consumidor no setor de medicamentos que reproduzo integralmente.

“Diante da singularidade do segmento de medicamentos é importante o entendimento básico e compreensão de como é a regulação do setor e como é feita a formação dos preços. Para tanto, faremos algumas considerações:

A Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) é um órgão interministerial composto pelo Ministério da Saúde, Ministério da Casa Civil, Ministério da Fazenda, Ministério da Justiça e Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços e nasceu com atribuições para definição de diretrizes e procedimentos relativos à regulação econômica do mercado de medicamentos, a adoção de critérios transparentes para fixação e ajuste de preços de medicamentos, opinar sobre regulamentações que envolvam tributação de medicamentos, assegurar repasse efetivo aos preços em decorrência de elevação de carga tributária e várias outras.

Assim, pelas regras atuais, antes que um medicamento possa ser comercializado no país, é preciso obter tanto o registro sanitário na Anvisa quanto a autorização de preço máximo pela CMED, que é divulgado no site da Anvisa e pode ser consultado.

O relatório de comercialização, que é enviado pelos estabelecimentos fabricantes, contém várias informações sobre o medicamento, e para o nosso interesse principal, o preço ao qual a mesma deseja comercializar os seus produtos junto ao comércio varejista, ou seja o seu Preço Fabrica. Daí a CMED analisa o relatório e dispõe dentre outras coisas sobre a procedência do preço sugerido pela indústria.

Por definição temos dois conceitos básicos a respeito dos preços de medicamentos que são imprescindíveis sabermos:

PF (Preço Fábrica ou Preço Fabricante): é o preço máximo permitido para venda a farmácias, drogarias e para entes da Administração Pública. O PF é o preço limite que as empresas produtoras ou importadoras do produto e pelas empresas distribuidoras podem praticar quando realizar operações com o comércio varejista (farmácias e drogarias);

PMC (Preço Máximo ao Consumidor): é o preço máximo permitido para venda ao consumidor final e inclui os impostos incidentes por Estado. O PMC é o preço limite que os estabelecimentos varejistas podem praticar quando realizar operações com o consumidor final e guarda uma relação direta em percentual com o Preço Fábrica, conforme dispõe o Art. 5º da Resolução 02/2012 da CMED;

Resolução 02/2012

Art. 5º. 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 ICMS praticadas nos Estados de destino e a incidência da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, conforme o disposto na Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2001.

ICMS	Lista Positiva	Lista Negativa	Lista Neutra
19%	0,7234	0,7523	0,7071
18%	0,7234	0,7519	0,7073
17%	0,7234	0,7515	0,7075
12%	0,7234	0,7499	0,7084
0%	0,7234	0,7465	0,7103

Dessa forma, ao determinar a obtenção do PMC através do PF e este por sua vez tem sua origem no Relatório de Comercialização enviado pelos estabelecimentos fabricantes, é de se deduzir que o principal responsável na determinação do PMC são os próprios fabricantes”.

Quanto aos fundamentos jurídicos, diz que a questão central dos autos reside na base de cálculo utilizada para se apurar o valor do imposto devido.

E esclarece que os medicamentos estão sujeitos ao regime de substituição tributária por força do Convênio ICMS 76/94, sendo que sua base de cálculo para fins de substituição tributária está disciplinada na Lei Complementar nº 87/96 no art. 8º, § 2º e regulamentada na Lei nº 7.014/96 no art. 23, § 2º, que reproduz.

Conclui que os citados dispositivos legais elegem primariamente como critério de determinação da base de cálculo do imposto o valor fixado por órgão público competente, e em plano secundário o preço sugerido pelo estabelecimento fabricante. Dessa forma, sendo a CMED um órgão público que fixa os Preços Máximos permitidos para vendas de medicamento ao consumidor, o PMC a ser utilizado para se iniciar a formação da base de cálculo deverá ser os publicados pelo referido órgão.

Cita como exemplo, o entendimento do STF em julgamento de Mandato de Segurança, decidido no Acórdão de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, publicado no DJ de 03/08/2006, no julgamento do RMS nº 20.381/SE.

Complementa que os preços publicados pela CMED, não são uma invenção sua, mas decorre das informações prestadas pelos próprios estabelecimentos fabricantes, razão pela qual, não há que se falar sobre falta de fundamentação jurídica e cerceamento de direito de defesa, vez que a autuada entendeu perfeitamente o que motivou a autuação ao descrever todos os elementos constantes na defesa.

Quanto a metodologia aplicada na realização do trabalho, observa estar presente o detalhamento analítico e descrito nas notas explicativas, fls. 07 a 09, fato que não deixa dúvida sobre a forma de obtenção do valor do ICMS-ST devido.

Confirma que os critérios iniciais de determinação da base de cálculo dos medicamentos foram os PMCs estabelecidos pela CMED, contudo, não quer dizer que o Estado da Bahia tributa integralmente esta base de cálculo aplicando tão somente a alíquota ao PMC.

Explica que o cálculo observou o Decreto nº 11.872/2009 que dispõe sobre regime especial de tributação nas aquisições de produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário efetuadas por distribuidor de medicamentos localizado neste Estado, disciplina as possibilidades de cálculo do ICMS-ST dando ao contribuinte opções para apuração do ICMS devido em valores bem inferiores ao de uma tributação normal.

Em relação a alegação da impossibilidade de utilização de pautas fiscais como base de cálculo, registra que não utilizou pauta fiscal que seria um preço arbitrado pela autoridade fiscalizadora, mas, adotou como base de cálculo presumida o preço sugerido que tem previsão constitucional, e que é regulada mediante critérios pré-fixados em lei (Lei nº 10.742/03) e definida com base em custos e margens de comercialização definidas pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, conforme se depreende da Resolução nº 02 de 19 de março de 2007.

Ao final reafirma integralmente os valores cobrados através do Auto de Infração.

Pautado para julgamento em 13/11/2018, na assentada de julgamento o representante da autuada alegou que a apuração da base de cálculo do ICMS-ST apresentou diferença, tendo em vista ter o autuante adotado como base de cálculo os valores “tetos” de PMC sugeridos pela ANVISA-CMED.

Assim, os membros da 2ª JF converteram o processo em diligência para que fosse apresentado em nova planilha a apuração da base de cálculo adotando os valores “tetos” de PMC sugeridos pela ABCFARMA.

Em cumprimento à diligência determinada, o autuante à fl. 417, procedeu novo cálculo do ICMS-ST devido, bem como a nova base de cálculo, quando das aquisições de medicamentos utilizando como parâmetros os valores “tetos” de PMC sugeridos pela ABCFARMA.

Informa que utilizando como base os valores do PMC da tabela CMED, a diferença de ICMS-ST devido é de R\$ 705.464,32, enquanto utilizando o PMC da tabela ABCFARMA, o ICMS-ST devido é de R\$ 3.388,69.

Diz que segue no anexo planilha com a apuração dos novos valores devidos, bem como o novo demonstrativo de débito, portanto, entende ter cumprido o pedido de diligência.

Notificada a tomar conhecimento do resultado da diligência, em 18/08/2022, através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, a autuada se manifesta, fls. 424 a 428, onde após transcrever a infração, diz que tal fato se deve ao entendimento do Fiscal pela aplicação dos PMCs da tabela veiculado pela CMED, enquanto a autuada fez uso da tabela da ABCFARMA, revista especializada divulgada pelos próprios fabricantes, em acordo com a legislação, cujos valores refletem os preços praticados no mercado baiano.

Lembra de ter demonstrado na defesa a inconsistência dos argumentos em que se fundou a acusação fiscal, base de cálculo do PMC, bem como a fragilidade da autuação, quer seja por se basear em fundamentos genéricos, sem subsumir os fatos à capitulação legal, quer seja por não especificar os preços máximos ao consumidor utilizados, em cerceamento do seu direito de defesa.

Relata que no cumprimento da diligência, o Fiscal, que objetivou apurar o cálculo do ICMS-ST utilizando-se como parâmetro os valores de “teto” de PMC da revista ABCFARMA, em substituição aos valores da tabela CMED, resultando na exclusão de mais de 95% do imposto exigido no Auto de Infração.

Ressalta que o resultado da diligência por si só dar azo ao reconhecimento da nulidade do trabalho fiscal que originou a acusação, convertendo-se em prova que caminha no sentido de corroborar os argumentos defensivos.

Lembra que como já aventado na defesa, o PMC sugerido pela CMED tem natureza meramente regulatória, não tendo como finalidade a referência de preços sugeridos e/ou praticados no país, cuja base de cálculo está sendo utilizada para cálculo do ICMS-ST, cuja informação procede da própria Secretaria Executiva da CMED, através da Orientação Interpretativa nº 2, de 21/06/2017, conforme transcrição:

Repisa que cabe à lei complementar ao definir os tributos e suas espécies, e, em relação aos impostos nela discriminados, os respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes, sendo que para o ICMS, a fixação da base de cálculo se deu pela Lei Complementar nº 87/96, que, nos termos do seu art. 8º, inc. II, § 3º, fixou a base de cálculo para fins de substituição tributária sendo “*o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador*”, mesma redação do art. 23, inc. III, § 3º a Lei nº 7.014/96.

Ressalta que o § 10º do art. 289 do Decreto nº 13.780/12, prevê que a base de cálculo do ICMS-ST nas operações com medicamentos será o Preço Máximo de Venda sugerido pelo fabricante ou importador.

Aponta que a diligência ao apurar a expressiva diferença entre os cálculos (PMC CMED x PMC revista ABCFARMA) não mais fez do que chancelar a regularidade da conduta adotada pela autuada, a qual se encontra consentânea com a legislação baiana, não se vislumbrando a razão e fundamento na autuação.

Conclui, quanto ao saldo residual constado na diligência que mesmo utilizando os parâmetros da revista ABCFARMA, a aplicação do PMC invariavelmente resulta em uma base de cálculo de ICMS-ST superior ao preço praticado pelo comerciante, o que, exemplificativamente, constata-se do produto “*GLICONIL 5,0 MG CPR 1X30*”, conforme trecho da tabela plotada.

Diante das provas produzidas nos autos, reitera que todos os argumentos lançados em sua defesa e posterior manifestação e requer a procedência da impugnação com a insubsistência da acusação fiscal e cancelamento integral do Auto de Infração, por medida do mais lícito direito.

O autuante retorna aos autos ao tomar conhecimento da manifestação da autuada, sobre a qual informa que nada tem a complementar uma vez que os argumentos apresentados não questionam erro no cumprimento diligência.

Em função da aposentadoria do então relator da 2ª JJF, o processo foi redistribuído a este relator em 03/10/2022, fl. 462.

Registro a participação do representante da autuada o Dr. Felipe Costa Ferreira, OAB/SP 402665, que em sustentação oral faz uma breve observação em relação à legislação atualmente vigente na Lei nº 7.014/96 ao determinar que a base de cálculo do ICMS-ST de medicamentos é o preço médio praticado pelos fabricantes, mesma redação da Lei Complementar nº 87/96, assim como a Orientação Interpretativa nº 02 de 2017 da CMED e o Ofício 1.011/2017 também da Secretaria Executiva da CMED.

Defende ter a empresa agido corretamente, frente a legislação e pede a improcedência da autuação e da multa aplicada.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de recolhimento a menor do ICMS-ST por antecipação, decorrente de erro na determinação da base de cálculo, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federativas, relacionadas nos anexos 69 e 88, tempestivamente impugnada.

O contribuinte estabelecido no município de Camaçari/BA, atuante na atividade econômica de comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, é inscrito no Cadastro Estadual na

condição Normal, tomou conhecimento do início da ação fiscal através da lavratura do Termo de Início de Fiscalização em 17/10/2017, fl. 04 e Termo do Prorrogação de Fiscalização, lavrado em 16/01/2018, fl. 05.

A autuada tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 05/04/2018, presencialmente através de seu preposto, fl. 02, oportunidade que recebeu cópia dos demonstrativos analíticos e sintéticos que sustentam a infração, fls. 06 a 295, e recibo, fl. 298, na forma impressa e gravados em arquivos no CD, fl. 296, elaborados pelo autuante de forma clara e objetiva, contendo todos os elementos necessários à perfeita cognição da acusação, assim como as notas explicativas do cálculo das diferenças apuradas do ICMS-ST, e memória de cálculo do imposto levantado.

Compulsando os autos, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observo que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

Em preliminar, a autuada suscitou nulidade do lançamento sob o argumento de que o autuante *“não demonstra especificamente qual a infringência praticada pela contribuinte; isso porque a Autoridade Fiscal efetuou o lançamento de ofício baseado em fundamentos genéricos, sem subsumir os fatos à capitulação legal correspondente e sem especificar os Preços Máximo Consumidor (PMC) utilizados, acarretando, por consequência, cerceamento do direito de defesa”*.

Contrariamente ao argumento defensivo, verifiquei que o levantamento está alicerçado na interpretação do Auditor Fiscal quanto a aplicação das regras aplicadas ao regime de Substituição Tributária por força do Convênio ICMS 76/94; contido nos §§ 2º e 3º do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, na Lei nº 7.014/96 em seu art. 23, § 2º; e no julgamento do STF RMS nº 20.381/SE.

Observo que os Preços Máximo a Consumidor – PMC, utilizados, foram devidamente especificados nas planilhas constante dos autos às fls. 10 a 295, recebidas pela autuada, portanto, de seu pleno conhecimento.

Pelo exposto, afasto a arguição de nulidade.

Quanto ao mérito, a autuada pontuou que o autuante lhe imputou o cometimento da infração por considerar incorreta a base de cálculo adotada para a apuração do ICMS-ST, sobre as aquisições interestaduais de produtos farmacêuticos, incluídos no Convênio ICMS 76/94, tendo a fiscalização apurado, cuja diferença encontrada decorre do Preço Médio ao Consumidor - PMC utilizado pela empresa que divergiu do PMC utilizado pelo Fiscal.

Ou seja, enquanto utilizou o PMC sugerido pelos fabricantes, os publicados pela Associação Brasileira de Comércio de Produtos Farmacêuticos - ABCFARMA, a Fiscalização utilizou o PMC divulgado pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, órgão especializado da ANVISA.

Contudo, arguiu que a lista de preços de medicamentos da CMED não serviria de base de cálculo, em razão da natureza regulatória do órgão, portanto, não é referência de preços sugeridos e/ou praticados no país, conforme entendimento externado pela Secretaria Executiva da CMED, através da Orientação Interpretativa nº 2, de 21/06/2017.

Quanto a alegação de que a Fiscalização fixou a base de cálculo incorreta para calcular o ICMS-ST devido nas operações relacionadas, por ter utilizado os valores “tetos” de PMC, sugeridos pela ANVISA-CMED, destaco que esse é o núcleo da questão, uma vez que esta é a única argumentação da defesa.

Portanto, resta claro pelos argumentos da defesa e as contrarrazões da informação fiscal que a exação tributária decorre exclusivamente da adoção de bases dispares quanto os valores de PMC utilizados. Enquanto a autuada utilizou os PMC publicados pela ABCFARMA, o Fisco, segundo explicita o autuante em sua informação fiscal, os PMCs divulgados pela ANVISA-CMED.

A fundamentação da Fiscalização tem como principal âncora, a jurisprudência do STF tendo como paradigma o julgamento pelo STF do RMS nº 20.381/SE, que decidiu, com base no disposto no art. 8º, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96, onde determina que em se tratando de mercadoria ou serviço cujo preço final ao 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.

A decisão confirma que a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED estabelece os critérios para obtenção dos valores correspondentes ao Preço Máximo ao Consumidor, e que devem esses valores corresponderem à base de cálculo do ICMS, para fins de substituição tributária.

De fato, tanto a decisão do STF referida acima, como a legislação adotada pelo autuante para fundamentar a sua interpretação, apontam, em princípio, para a procedência do Auto de Infração, senão vejamos os dispositivos da Lei Complementar nº 87/96.

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

§ 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.

Por outro lado, a Lei nº 7.014/96 no art. 23, inc. II, § 2º, assim dispõe:

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:

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

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

c) a margem de valor adicionado, 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.

Portanto, a julgar pela base legal e jurisprudencial adotada pelo autuante, não restaria nenhuma dúvida quanto a correção da acusação e do levantamento fiscal.

Contudo, a Lei nº 7.014/96 tem uma particularidade que necessita ser trazida à luz. Refiro-me ao que determina o art. 23, § 3º, *in verbis*.

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.

Da intelecção dos dispositivos transcritos da Lei nº 7.014/96 resta claro que existem duas alternativas de mesmo valor hierárquico, tendo em vista ambas se referirem a extensão do *caput* do art. 23, em substituição a regra prevista no seu inc. II do citado artigo, para definição quanto a correta base de cálculo do ICMS da substituição tributária.

Ressalto que a primeira regra, de caráter genérica, prevista no § 2º do art. 23, e a segunda mais específica, aquela prevista no § 3º do mesmo artigo 23. Contudo, esta última alternativa impõe ao deslinde da lide recorrer ao que prevê a norma regulamentar.

Nesse sentido, verifico que o art. 289, § 10, inc. III do RICMS/2012 estabelece regra específica para a definição quanto a correta base de cálculo do ICMS-ST relativa a operações com medicamentos, com redação do inc. III, vigente até 31/12/2018.

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: (...)

III - medicamentos;

Cabe uma observação pertinente quanto a vigência do inc. III acima transcrito. A redação atual do inc. III, § 10 do art. 289, a seguir transcrita, foi dada pelo Decreto nº 18.801, de 20/12/2018, com efeitos a partir de 01/01/2019.

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;

Efetivamente, tal redação não se aplica ao caso em análise uma vez que os fatos geradores ocorreram no período de janeiro a dezembro de 2016, em observância ao Princípio da Irretroatividade da lei tributária.

A autuada, ao adotar para a base de cálculo o PMC previsto na ABCFARMA, não infringiu nenhuma norma vigente, repito, haja vista que em 2016, o art. 289, § 10, inc. III, não exigia que se adotasse como PMC, o preço único ou máximo estabelecido pela CMED.

Considerando a existência de regra especial prevista no RICMS/2012, vigente à época dos fatos geradores, que afastava a adoção de outra base de cálculo para o ICMS-ST que não a prevista pela ABCFARMA, regra que tem fulcro na Lei nº 7.014/96; considerando que o presente lançamento não adotou esse regramento específico; e que o julgado que o autuante tomou como paradigma se refere a legislação do Estado de Pernambuco, portanto, não tem subsunção da legislação baiana, considero o critério adotado pelo contribuinte na determinação da base de cálculo do ICMS-ST nas operações arroladas, como correto.

Ressalto, que este CONSEF já manifestou nesse sentido, como no julgamento do Auto de Infração nº 297856.0107/13-1, sobre a matéria em análise, do qual emergiu o Acórdão CJF nº 0308-01/13, de cujo voto condutor de lavra do i. Julgador Rubens Moutinho dos Santos, transcrevo a seguir, lembrando que a decisão foi mantida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal - Acórdão CJF nº 0262-12/17.

“Pode-se dizer que, em verdade, a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, estabelece critérios para fixação e ajuste de preços de medicamentos, mas não fixa estes preços.

Vale destacar que a jurisprudência deste CONSEF tem sido no sentido de que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, no caso de operações com 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.

Como inexistem preços fixados pelo órgão competente, laborou em acerto a Fiscalização ao adotar o critério que estabelece a base de cálculo da substituição tributária a partir dos preços sugeridos pelo fabricante, publicados na revista ‘ABCFARMA’, conforme, inclusive, entendimento do STJ firmado no RMS 21844-SE, no sentido da legalidade da base

de cálculo apurada através dos preços divulgados na mencionada 'ABCFARMA', conforme abaixo transcrito:

'TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS INCIDENTE SOBRE MEDICAMENTOS. BASE DE CÁLCULO. PREÇOS DIVULGADOS PELA REVISTA 'ABCFARMA'. PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR. LEGALIDADE.

I - Assentou o Plenário do Colendo Supremo Tribunal Federal a legitimidade constitucional, referente ao ICMS, da substituição tributária para frente. (SS-Agr 1307/PE, Tribunal Pleno, Min. Carlos Velloso, DJ de 11/10/2001).

II - O artigo 8º, § 2º, da LC 87/96, preceitua que, em se cuidando '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'.

III - 'Estabelecendo a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED os critérios para obtenção dos valores correspondentes ao Preço Máximo ao Consumidor, esses valores correspondem à base de cálculo do ICMS, para fins de substituição tributária. ' (RMS nº 20.381/SE, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 03/08/2006)

IV - Recurso ordinário improvido.

Acórdão

Vistos e relatados os autos em que são partes as acima indicadas, decide a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Ordinário em mandado de segurança, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Os Srs. Ministros LUIZ FUX, TEORI ALBINO ZAVASCKI, DENISE ARRUDA e JOSÉ DELGADO votaram com o Sr. Ministro Relator”.

Ademais, esse entendimento tem sido reincidente neste CONSEF, a exemplo dos acórdãos CJF nº 0320-11/15, CJF nº 0294-12/17 e CJF nº 0337-12/11-VD.

Após o atendimento ao quanto solicitado na diligência determinada pela 2ª JJF, o atuante elaborou planilha para o cálculo do ICMS-ST recolhido a menor pela autuada, utilizando o PMC da Tabela ABCFARMA, e concluiu que o ICMS-ST devido é de R\$ 3.388,69.

Dessa forma, acolho o novo levantamento elaborado pelo autuante e tenho a infração como parcialmente subsistente, na forma do demonstrativo de débito a seguir.

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota %	Multa %	Valor Histórico
29/02/2016	09/03/2016	2.868,26	17,00	60,00	487,61
31/03/2016	09/04/2016	8.131,93	17,00	60,00	1.382,43
30/04/2016	09/05/2016	2.775,84	17,00	60,00	471,89
31/05/2016	09/06/2016	252,03	17,00	60,00	42,84
30/06/2016	09/07/2016	242,20	17,00	60,00	41,17
30/09/2016	09/10/2016	4.538,41	17,00	60,00	771,53
30/11/2016	09/12/2016	1.124,78	17,00	60,00	191,21
Total					3.388,69

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279691.0006/18-0**, lavrado

contra **PANPHARMA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.388,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inc. I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, de 17/08/2018, efeitos a partir de 18/08/2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de novembro de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - RELATOR

JOSE CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR

