



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.237.400 - BA (2011/0022226-5)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**
EMBARGANTE : **INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA**
ADVOGADO : **JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)**
EMBARGADO : **ESTADO DA BAHIA**
PROCURADOR : **BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)**

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO EVIDENCIADA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. MEDICAMENTOS ADQUIRIDOS POR HOSPITAIS. APLICAÇÃO DE TABELA QUE FIXA PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR (ABCFARMA). IMPOSSIBILIDADE.

1. Os embargos de declaração têm por escopo sanar decisão judicial eivada de obscuridade, contradição, omissão ou erro material.

2. Hipótese em que o acórdão embargado foi omisso quanto à causa de pedir sustentada pela embargante desde as contrarrazões do recurso especial fazendário, de que a tabela de Preços Máximos ao Consumidor (PMC) publicada pela Revista ABCFARMA não contempla os medicamentos fabricados para uso restrito em ambiente hospitalar.

3. A tabela de Preços Máximos ao Consumidor (PMC) publicada pela ABCFARMA, adotada pelo fisco para o estabelecimento da base de cálculo do ICMS/ST, não se aplica aos medicamentos destinados exclusivamente para uso de hospitais e clínicas, uma vez que, consideradas as peculiaridades dessa operação de venda, notadamente a forma de acondicionamento da mercadoria e o volume de aquisição, são comercializados com preços diferenciados daqueles que são oferecidos no comércio varejista pelas farmácias e drogarias.

4. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para negar provimento ao recurso especial do Estado da Bahia.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, acolher os embargos de declaração para, com efeitos modificativos, negar provimento ao recurso especial do Estado da Bahia, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina (Presidente) e Regina Helena Costa votaram com o Sr. Ministro Relator.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Brasília, 26 de abril de 2016 (Data do julgamento).

MINISTRO GURGEL DE FARIA

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2011/0022226-5 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDcl nos EDcl no**
Resp 1.237.400 / BA

Números Origem: 00343205920038050001 140039780600 201000857351 321662004
5594402009

EM MESA

JULGADO: 07/08/2014

Relator

Exmo. Sr. Ministro **ARI PARGENDLER**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **ANA BORGES COELHO SANTOS**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS / Imposto sobre Circulação de Mercadorias

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

EMBARGANTE : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)
EMBARGADO : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado para a sessão do dia 21.08.2014 por indicação do(a) Sr(a).
Ministro(a)-Relator(a)."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.237.400 - BA
(2011/0022226-5)

RELATÓRIO

EXMO. SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator):

Os presentes embargos de declaração foram opostos contra o acórdão assim ementado:

"PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

O pressuposto dos presentes embargos de declaração é o de que se a indústria farmacêutica vende medicamentos a uma distribuidora vigora o regime da substituição tributária; se, todavia, vende a hospitais o regime seria o da 'margem do valor agregado'.

O acórdão embargado decidiu que o regime, num caso e noutro, é o da substituição tributária, tal como consta da respectiva ementa, in verbis:

"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".

Embargos de declaração rejeitados" (e-stj, fl. 1.250/1.251).

Dizem as respectivas razões:

"(...) partiu o i. Relator de uma falsa premissa, alcançado, via de consequência, errônea conclusão. É outra a espécie de controvérsia havida nos autos.

De fato, diferentemente do que restou registrado, a 'Margem de Valor Agregado' apontada pelo i. Relator é apenas uma 'espécie' do 'gênero' 'Substituição Tributária'!



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(...)

A pretensão resistida da Embargante, desde sempre - tal como reconhecido pela perícia técnica realizada, pela r. sentença monocrática e, posteriormente, pelo v. aresto de fls., de relatoria da i. Des. LICIA DE CASTRO L. CARVALHO - reside, diante da especificidade dos medicamentos, na forma de apurar o ICMS devido à título de 'Substituição Tributária'. Ou seja, o 'thema decidendum' resume-se apenas e tão somente a apuração se correta a metodologia adotada pelo fisco, que elegeu a sistemática do 'Preço Máximo ao Consumidor' - PMC - para reclamar a diferença que entende devida ou a 'Margem de Valor Agregado' - MVA - tal como praticada pela Embargante, haja vista tratar-se de medicamentos destinados ao uso hospitalar específico e não à balcões de farmácias. De qualquer forma, repita-se, inequívoca a validade do regime da 'Substituição Tributária', contra o qual, mais uma vez, repita-se, não se insurge a Embargante.

Em verdade, como desde sempre fixado - tanto que reconhecido em todas as Instâncias 'a quo' em favor da ora Embargante - a solução da lide resume-se em saber, diante da especificidade dos medicamentos fabricados pela Embargante, destinados exclusivamente - por sua forma de administração ('USO HOSPITALAR ESPECÍFICO'), acondicionamento e embalagem - a hospitais, pronto socorros, casas de saúde e similares, comercializados diretamente ou por intermédio de distribuidores específicos, se correta a base de cálculo eleita pela Embargante - 'Margem de Valor Agregado' - ou aquela adotada pela fiscalização da Fazenda do Estado da Bahia - 'Preço Máximo ao Consumidor'.

Correta aquela adotada pela Embargante - 'MVA' - conforme reconhecido pelas d. Instâncias 'a quo' - o que pretende rever a Embargada - não seria devida a diferença reclamada pela fiscalização à título de ICMS/ST. Caso contrário, correto a adoção do PMC, válido o reclamo da Embargada.

Ocorre, porém, que durante a dilação probatória restou efetivamente comprovado que não houve prova da venda dos produtos fabricados pela Embargante em balcão - fato atestado pela perícia técnica e reconhecido pela r. sentença monocrática e v. aresto - ou seja, inconcebível a utilização dos preços veiculados na 'Revista ABCFARMA', que, repita-se, registra os preços praticados pelos fabricantes para essa modalidade específica, ou seja, a venda para drogarias e farmácias, para consumidores finais" (e-stj, fl. 1.257/1.259)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.237.400 - BA
(2011/0022226-5)

VOTO

EXMO. SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator):

A resistência ao julgado, manifestada nestes segundos embargos de declaração, exige que se retroceda ao acórdão proferido pelo tribunal *a quo*.

Lê-se na respectiva ementa:

"Ilegítima a autuação feita pelo Fisco estadual por recolhimento a menor do ICMS antecipado nas operações feitas com medicamentos destinados a rede hospitalar, baseado em pauta fiscal (preço máximo de venda ao consumidor publicado em Revistas e Informativos de Classes, ABCFARMA), com manifesto desprezo ao critério natural do valor da operação, admissível apenas quando ficar demonstrado, pelo Fisco, a inidoneidade dos documentos ou a incorreção das declarações prestadas pelo contribuinte sobre os valores efetivamente praticados nos bens tributados (art. 148, do CTN)" (e-stj, fl. 582).

Aí está dito, expressamente, que *"nas operações feitas com medicamentos destinados a rede hospitalar"* a tributação deve ser feita pelo *"critério natural do valor da operação"*.

Qual é o *"valor natural da operação"* ?

Há no imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços duas espécies de sujeito passivo.

Aquele em que o sujeito passivo da obrigação fiscal (*chamado pela lei de contribuinte*) tem relação direta com o fato gerador (CTN, art. 121, parágrafo único, I), incidindo o imposto sobre valor da operação (CTN, art. 64), que o acórdão recorrido denominou de *"valor natural da operação"*.

Outro em que o sujeito passivo da obrigação fiscal (*chamado pela lei de responsável*), sem revestir a condição de contribuinte, está obrigado ao pagamento do imposto por disposição expressa de lei" (CTN, art. 121, parágrafo único, II), caracterizando a substituição tributária, *em cujo regime a base de cálculo é estimada*.

O acórdão proferido pelo tribunal *a quo* reconheceu à embargante, na condição de substituto tributário, o direito ao



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

pagamento do imposto devido na operação seguinte à base de montante diferente daquele divulgado pela Revista ABCFARMA, que não se confunde com a condenada '*pauta fiscal*'.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça proclama a legalidade da base de cálculo do imposto devido pelo substituto tributário com base nos valores divulgados pela Revista ABCFARMA, não distinguindo entre vendas de medicamentos a farmácias ou drogarias e vendas de medicamentos a hospitais - e por isso o acórdão proferido na instância local foi reformado.

Voto, por isso, no sentido de rejeitar os embargos de declaração.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2011/0022226-5 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDcl nos EDcl no**
REsp 1.237.400 / BA

Números Origem: 00343205920038050001 140039780600 201000857351 321662004
5594402009

EM MESA

JULGADO: 21/08/2014

Relator

Exmo. Sr. Ministro **ARI PARGENDLER**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **NÍVIO DE FREITAS SILVA FILHO**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS / Imposto sobre Circulação de Mercadorias

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

EMBARGANTE : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)
EMBARGADO : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Após o voto do Sr. Ministro Relator rejeitando os embargos de declaração, pediu vista o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Aguardam os Srs. Ministros Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.237.400 - BA (2011/0022226-5)

RELATOR : MINISTRO ARI PARGENDLER
EMBARGANTE : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)
EMBARGADO : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)

VOTO-VISTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL. POSSIBILIDADE. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE. PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR QUE NÃO SE APLICA À HIPÓTESES DE VENDA DE MEDICAMENTOS DE USO HOSPITALAR RESTRITO. VEDAÇÃO EXPRESSA PELA CMED (ÓRGÃO REGULATÓRIO MÁXIMO DO SETOR). ACÓRDÃO EMBARGADO QUE CONSIDEROU INEXISTENTE PROVA PERICIAL. PREMISSA EQUIVOCADA. QUADRO FÁTICO OBJETO DE INTENSO EXAME PROBATÓRIO. ACÓRDÃO EMBARGADO QUE PARTIU DE PREMISSA EQUIVOCADA, ALÉM DE NÃO TER ENFRENTADO A VEDAÇÃO EXPRESSA QUANTO À APLICAÇÃO DO PMC. ERRO MATERIAL E OMISSÃO RECONHECIDA. DECLARATÓRIOS ACOLHIDOS COM EFEITOS INFRINGENTES.

1. *Caso em que se trata da apuração (PMC ou MVA) para fins de substituição tributária para frente nas hipóteses de venda de medicamentos de USO HOSPITALAR RESTRITO; verifica-se não haver nenhum precedente que envolva essa particularidade específica, sendo esse o verdadeiro diferencial da questão que merece aprofundada análise a fim de fixar o entendimento a ser adotado por esse prisma.*

2. *Acórdão embargado que partiu da premissa equivocada verificada, inclusive, em sua própria ementa, em que assenta que a controvérsia estaria em se saber se a indústria farmacêutica vende medicamentos a uma distribuidora vigora o regime da substituição tributária; se, todavia, vende a hospitais o regime seria o da margem do valor agregado.*

3. *Na verdade, a Margem de Valor Agregado (MVA) é mera espécie do gênero da substituição tributária que se aplica tanto nos casos de distribuidoras de medicamentos quanto nos casos de hospitais.*

4. *A controvérsia se restringe, apenas e tão somente, sobre a*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

mera apuração; considerando indene de dúvidas a aplicação da substituição tributária para frente, que se aplica tanto no caso da venda de medicamentos às distribuidoras, como no caso de venda a hospitais, qual seria a base de cálculo adequada **quando se tratar de medicamentos de uso exclusivo por hospitais** e congêneres: Preço Máximo ao Consumidor – PMC (divulgada pela revista ABCFARMA) ou Margem de Valor Agregado – MVA?

5. **O eminente Ministro relator**, durante o julgamento em que trouxe seu voto rejeitando os Embargos de Declaração, ressaltou que, nas operações feitas com medicamentos destinados exclusivamente a rede hospitalar, a tributação a ser realizada deve ser a do critério natural do valor da operação; todavia, **destacou não ter havido na presente hipótese prova pericial.**

6. **Verifica-se nos autos, todavia, que o quadro fático, na verdade, foi objeto de intenso exame probatório; foi através de laudo pericial** e, com base nele, que o acórdão do TJ/BA concluiu pela existência de particularidade dos medicamentos constantes das notas fiscais glosadas pelo Fisco – DE USO HOSPITALAR RESTRITO – bem como por ser correto o recolhimento realizado, em que se utilizou o regime da substituição tributária para frente, considerando ainda, para a apuração, a Margem de Valor Agregado-MVA, sendo que nesta se considerou, justamente, o valor natural da operação.

7. O Tribunal a quo considerou indevida qualquer diferença a título de ICMS/ST, não havendo se falar em subsunção entre os produtos fabricados e os constantes da Revista ABCFARMA, uma vez que nesta é tratado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC), hipótese inclusive vedada pela Resolução 3, de 04 de maio de 2009 editada pela **CMED (órgão regulatório máximo do setor)**, a qual **proíbe expressamente a aplicação de Preço Máximo ao Consumidor (PMC) a medicamentos de uso restrito a hospitais.**

8. Não há que se falar, portanto, como restou assentado no acórdão embargado, que o Tribunal a quo desconheceu a circunstância de que a tributação da comercialização de medicamentos se processa sob o regime da substituição tributária.

9. Ademais, tal como entendeu o acórdão embargado, de fato, **esta Corte admite a substituição tributária e a utilização de revistas especializadas, mesmo no caso de vendas de medicamentos e produtos hospitalares a hospitais e congêneres; no entanto, em se tratando de**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

medicamentos de USO RESTRITO HOSPITALAR, ao contrário do assentado pelo acórdão embargado, não se pode aplicar o Preço Máximo ao Consumidor estabelecido pela revista ABC FARMA, não por se considerá-la pauta fiscal, mas sim por haver expressa vedação pelo órgão máximo competente.

10. Embargos de Declaração acolhidos, com efeitos infringentes, para não conhecer do Recurso Especial do Estado da Bahia.

1. Trata-se de segundos Embargos de Declaração opostos pelo INSTITUTO BIOCHIMICO em face dos seguintes acórdãos assim ementados:

PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

O pressuposto dos presentes embargos de declaração é o de que se a indústria farmacêutica vende medicamentos a uma distribuidora vigora o regime da substituição tributária; se, todavia, vende a hospitais o regime seria o da 'margem do valor agregado'.

O acórdão embargado decidiu que o regime, num caso e noutro, é o da substituição tributária, tal como consta da respectiva ementa, in verbis:

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.

Embargos de declaração rejeitados (fls. 1246/1248).

✧ ✧ ✧

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

A situação dos hospitais se assimila à das empresas distribuidoras;



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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. (fls. 1.201/1.206)

2. Nos debates travados quando do julgamento dos Declaratórios, ora em apreço, alguns pontos levantados pelo eminente Relator Ministro ARI PARGENDLER chamaram-me a atenção, razão pela qual, por sugestão de S. Exa., pedi vista para melhor exame.

3. O primeiro aspecto que entendo merecer maior análise refere-se ao que sustentam os Declaratórios no sentido de que o aludido aresto teria partido de premissa equivocada, incorrendo em erro material passível de correção pela via dos Embargos de Declaração.

4. Quanto ao cabimento destes, ressalto que estão limitados às hipóteses de omissão, contradição ou obscuridade do julgado, cabendo, ainda, quando for necessária a correção de erro material ou premissa equivocada sobre a qual se embase o julgamento, conforme emana reiteradamente da Jurisprudência.

5. Assim, reconhece-se o erro material, na hipótese em que o julgado baseia-se em premissa equivocada, tendo-se como cabíveis os Embargos de Declaração em tal caso.

6. Na espécie, *data maxima venia*, parece-me que o equívoco de que partiu o acórdão ora embargado é verificado, inclusive, em sua própria ementa, especificamente no seguinte trecho:

O pressuposto dos presentes embargos de declaração é o de que se a indústria farmacêutica vende medicamentos a uma distribuidora vigora o regime da substituição tributária; se, todavia, vende a hospitais o regime seria o da 'margem do valor agregado'. (fls. 1248)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

7. Na verdade, a margem de valor agregado (MVA) é mera espécie do gênero da substituição tributária que se aplica tanto às distribuidoras de medicamentos quanto aos hospitais.

8. O eminente Ministro ARI PARGENDLER, durante o julgamento em que trouxe seu voto rejeitando os embargos ora em análise, em meio aos debates, **ressaltou não ter havido prova pericial** no presente caso, trazendo ainda em seu voto o seguinte excerto do acórdão proferido pelo Tribunal *a quo*:

Ilegítima a autuação feita pelo Fisco estadual por recolhimento a menor de ICMS antecipado nas operações feitas com medicamentos destinados a rede hospitalar, baseado em pauta fiscal (preço máximo de venda ao consumidor publicado em Revistas e Informativos de Classes, ABCFARMA), com manifesto desprezo ao critério natural do valor da operação, admissível apenas quando ficar demonstrado, pelo Fisco, a inidoneidade dos documentos ou a incorreção das declarações prestadas pelo contribuinte sobre os valores efetivamente praticados nos bens tributados. (art. 148, do CTN).

9. Quanto a este trecho, S. Exa. destacou que nele está dito expressamente que *nas operações feitas com medicamentos destinados a rede hospitalar* a tributação a ser realizada deve ser a do *critério natural do valor da operação*, concluindo que a relevância estaria, portanto, em se saber *qual é o valor natural da operação*.

10. Ao contrário do que pareceu - de que não teria havido prova pericial - verifica-se nos autos, todavia, que o quadro fático, na verdade, foi sim objeto de intenso exame probatório nas instâncias ordinárias.

11. E **foi através de laudo pericial que o Tribunal local concluiu, na ocasião, pela existência de particularidade dos medicamentos constantes das notas fiscais glosadas pelo Fisco – DE USO HOSPITALAR RESTRITO** – bem como por ser correto o recolhimento realizado, em que se utilizou o regime da substituição tributária *para frente*, considerando ainda, para a apuração, a Margem de Valor Agregado-MVA, sendo que nesta considerou-se justamente o *valor natural da operação*.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

12. Isso pode ser verificado, inclusive, no seguinte trecho do voto condutor do acórdão local:

A autora afirma que sempre usou tabelas de preços máximos para venda de seus produtos a consumidor e, com base nos preços constantes dessas tabelas, é que recolhia o imposto correspondente à substituição tributária “para frente”. No entanto, para as vendas feitas a entidades hospitalares, ou seja, feitas diretamente ou através de distribuidores, o preço final de venda considerado para efeito de substituição tributária é o valor da operação que é menor do que aquele usualmente praticado nas vendas a varejo, adicionada a margem agregada, nos termos do referido convênio.

Segundo laudo pericial, não impugnado, elaborado por perito do juízo, fls. 544/558, os medicamentos produzidos e comercializados pelo Autor são utilizados, na sua maioria, a hospitais e assemelhados, conforme informações contidas nas bulas e nas embalagens expressando “Para Uso Hospitalar” e, também, as quantidades individuais dos medicamentos acondicionados em cada embalagem, impossibilitando a sua comercialização individual sem perda da integridade do produto original, não sujeitas a retenção do ICMS. Como os produtos comercializados são destinados para rede hospitalar no uso para atendimento de seus pacientes, onde não há incidência do ICMS, e como não existe preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade federal competente, o critério adotado pelo autor foi o preço de fábrica do produto acrescido da margem de valor agregado de 60,07%, procedimento expresso, também, pelo Protocolo 14/85 e Convênio 76/94.

Ao exigir a complementação do ICMS-ST com sucedâneo em tabela de preços máximo, publicado pelas Revistas ABCFARMA, o Fisco Estadual procedeu a um verdadeiro arbitramento fundado em pauta de preços ou valores (pauta fiscal), admissível apenas nos casos previstos pelo art. 148 do Código Tributário Nacional, conforme reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

13. Não há que se falar, portanto, como restou assentado no acórdão ora embargado, que o Tribunal a quo desconheceu a circunstância de que a tributação da comercialização de medicamentos se processa sob o regime da substituição tributária (fls. 1204).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

14. Nesse ponto, com razão o embargante, pois, realmente, a premissa foi equivocada, haja vista não se verificar fazer parte da controvérsia, a legitimidade da substituição tributária *para frente*, quanto às indústrias farmacêuticas que vendem seus medicamentos de uso exclusivo por hospitais e clínicas.

15. A controvérsia restringe-se, apenas e tão somente, à sua mera apuração. Ou seja, considerando incontroversa a aplicação da substituição tributária *para frente*, que se aplica tanto no caso da venda de medicamentos às distribuidoras, como no caso de venda a hospitais, qual a base de cálculo adequada quando se tratar de medicamentos de uso exclusivo por hospitais e congêneres: *Preço Máximo ao Consumidor – PMC* (divulgada pela revista ABCFARMA) ou *Margem de Valor Agregado – MVA*? Essa é a questão!

16. O egrégio Tribunal de Justiça Baiano, para chegar à conclusão de que *ao exigir a complementação do ICMS-ST com sucedâneo em tabela de preços máximo, publicado pelas Revistas ABCFARMA, o Fisco Estadual procedeu a um verdadeiro arbitramento fundado em pauta de preços ou valores (pauta fiscal), admissível apenas nos casos previstos pelo art. 148 do Código Tributário Nacional, considerou, para tanto, que:*

(a) *os medicamentos produzidos e comercializados são utilizados exclusivamente por hospitais e assemelhados (segundo laudo pericial, não impugnado, elaborado por perito do juízo);*

(b) *os produtos comercializados são destinados para rede hospitalar que usam no atendimento de seus pacientes, em que não há incidência do ICMS;*

(c) *considerando não existir preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade federal competente para essa hipótese específica, o critério adotado foi o preço de fábrica do produto acrescido da margem de valor agregado de 60,07%, procedimento expresso, também, pelo Protocolo 14/85 e Convênio 76/94.*

17. Em momento algum, seja pela embargante, seja pelo aresto local ou até mesmo pela embargada, questionou-se se a substituição tributária seria o regime correto ou incorreto para o recolhimento do imposto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

18. Incontroverso que a ora embargante procedeu ao recolhimento do valor devido a título de ICMS/ST, – tanto assim que o Fisco reclamava a diferença e não a totalidade do imposto – apurado nos termos do disposto pelo art. 8o., inciso II, letra c da Lei Complementar 87/96. Ou seja, mediante a metodologia da *Margem de Valor Agregado-MVA*.

19. O acórdão baiano não só reconheceu que houve o recolhimento pela embargante do ICMS por meio do regime da substituição tributária, como também que a forma de cálculo utilizada para tanto, qual seja, a *Margem de Valor Agregado (MVA)*, foi a correta, em detrimento do *Preço Máximo ao Consumidor (PMC)*, como pretendia a embargada, baseando-se, para isso, na prova pericial realizada que verificou se trataram de medicamentos de uso exclusivo por hospitais.

20. O Tribunal de origem, embora tenha ainda considerado que o hospital não realiza operação tributável pelo ICMS (sujeita-se apenas o ISS), não afastou a sistemática da substituição tributária *para frente*.

21. O que ficou decidido, portanto, foi que, em razão da especificidade dos medicamentos fabricados pela embargante (verificada por prova pericial), era inadmissível a utilização daquela tabela de PMC (Revista ABCFARMA) para o reclamo da diferença pleiteada, por serem de uso exclusivo por hospitais e clínicas.

22. O cerne da questão não bastou-se, portanto, na mera hipótese de que a *Revista ABCFARMA* deve ser considerada pauta fiscal e que, por isso, não é fonte legítima para o reclamo do ICMS/ST, muito embora se tenha dito que *em tabela de preços máximo, publicado pelas Revistas ABCFARMA, o Fisco Estadual procedeu a um verdadeiro arbitramento fundado em pauta de preços ou valores (pauta fiscal), admissível apenas nos casos previstos pelo art. 148 do Código Tributário Nacional*.

23. Sobre esse aspecto, o eminente Ministro ARI PARGENDLER destacou em seu voto que a a *Revista ABCFARMA* não se confunde com a pauta fiscal.

24. De fato, esta Corte, há muito, admite a substituição tributária e a utilização de revistas especializadas, mesmo no caso de vendas de medicamentos e



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

produtos hospitalares a hospitais e congêneres.

25. No caso dos autos, os medicamentos constantes das notas fiscais glosadas pelo Fisco, sobre as quais houve o recolhimento do imposto, se destinavam *exclusivamente* ao USO HOSPITALAR RESTRITO.

26. O laudo pericial e, com base nele, o acórdão do TJ/BA não deixou dúvidas quanto ao aspecto de que, dada a particularidade da fabricação e comercialização dos produtos em questão, indevida seria qualquer diferença a título de ICMS/ST, não havendo se falar em subsunção entre os produtos fabricados e os constantes da Revista ABCFARMA, uma vez que nesta é tratado o Preço Máximo ao Consumidor (PMC).

27. Pelo que pude verificar, **não há nenhum precedente que envolva medicamentos de uso exclusivo por hospitais**. E esse é o verdadeiro diferencial da questão que merece aprofundada análise a fim de fixar o entendimento a ser adotado por esse prisma, visto que existem outros processos que tratam sobre a mesma discussão e que ainda não foram julgados, bem como aqueles tantos outros que vêm chegando a este Tribunal.

28. Há, inclusive, Recurso que já foi provido pelo eminente Ministro HERMAN BENJAMIN (REsp 1280559/AP, julgado em 06/08/2013, DJe 13/09/2013) para que os autos retornassem a origem a fim de que se procedesse a prova pericial pleiteada a fim de averiguar a referida especificidade de tais tipos de medicamentos.

29. O que restava saber, na verdade, em sede de Recurso Especial, conforme já dito, seria apenas qual a base de cálculo adequada para medicamentos de USO EXCLUSIVO POR HOSPITAIS:

(a) *Preço Máximo ao Consumidor (PMC) (divulgada pela revista ABCFARMA e pretendida pelo Fisco) ou;*

(b) *Margem de Valor Agregado (MVA) (utilizada pelo embargante e aceita pelo Tribunal local).*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

30. Antes de mais, vale esclarecer a competência da CMED – Câmara de Regulação do Mercado de Medicamento, que é o órgão interministerial e máximo do setor responsável por regular o mercado e estabelecer critérios para a definição e o ajuste de preços.

31. Entre suas atribuições, está a de fixar, ano a ano, o Preço Máximo ao Consumidor-PMC dos medicamentos, que deverá ser observado pelo comércio varejista, valendo-se este, inclusive, de publicação específica para o mercado do produto, que possibilite dar publicidade aos preços praticados pelos produtores, como a Revista ABCFARMA, permitindo, assim, que o Fisco, amparado pelo art. 8o., § 2o. da LC 87/96, lance mão desses preços na apuração do ICMS devido na substituição tributária progressiva.

32. Daí a jurisprudência desta Corte no sentido de se entender legítima o uso de tal revista mesmo no caso de vendas de medicamentos e produtos hospitalares a hospitais e congêneres, pois o medicamento comum pode ser vendido tanto para drogarias quanto para hospitais e, se todavia, não ocorrer o fato gerador presumido deve ser assegurada a restituição da quantia paga.

33. Isso para medicamento comum, que não seja de uso restrito a hospitais, mas que para hospitais seja vendido. E os medicamentos que não são destinados ao consumidor final, nem vendidos nos balcões das farmácias e que, portanto, são diversos daqueles constantes das referidas revistas?

34. Como no caso apresentado pela embargante, a título exemplar, a *amoxicilina*, conhecida pela maioria, que, em que pese se tratar do mesmo princípio ativo, enquanto o medicamento vendido em farmácia pode ser utilizado por qualquer um, aquele fabricado pelo embargante é de uso hospitalar específico, de aplicação intravenosa, somente sob a supervisão médica.

35. Ainda que o princípio ativo seja o mesmo, são produtos totalmente distintos.

36. Assim, a CMED editou a Resolução 3, de 04 de maio de 2009,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

a qual proíbe expressamente a aplicação de Preço Máximo ao Consumidor (PMC) a medicamentos de uso restrito a hospitais:

CÂMARA DE REGULAÇÃO DO MERCADO DE MEDICAMENTOS

CONSELHO DE MINISTROS

RESOLUÇÃO 3, de 4 de maio de 2009

Proíbe a aplicação de Preço Máximo ao Consumidor – PMC a medicamentos de uso restrito a hospitais.

A Secretaria-Executiva faz saber que O CONSELHO DE MINISTROS da CÂMARA DE REGULAÇÃO DO MERCADO DE MEDICAMENTOS - CMED, no uso das competências atribuídas pelos incisos I, II, V, VIII e XIII do art. 60. da Lei 10.742, de 2003, e na observância da Orientação Interpretativa 2, de 13 de novembro de 2006, aprovou a seguinte RESOLUÇÃO:

Art. 1o. - Preço Fabricante - PF é o teto de preço pelo qual um laboratório ou distribuidor de medicamentos pode comercializar no mercado brasileiro um medicamento que produz.

Art. 2o. - Preço Máximo ao Consumidor – PMC é o teto de preço a ser praticado pelo comércio varejista, ou seja, farmácias e drogarias.

Parágrafo único. As farmácias e drogarias, quando realizarem vendas destinadas a entes da administração pública direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, deverão praticar o teto de preços do Preço Fabricante – PF, de que trata o artigo 1o.

Art. 3o. - Fica proibida a publicação de Preço Máximo ao Consumidor – PMC, em qualquer meio de divulgação, para medicamentos cujo registro defina ser o mesmo “de uso restrito a hospitais e clínicas”.

Art. 4o. - Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Luiz Milton Veloso Costa
Secretário-Executivo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

37. Essas são as questões que vêm sendo sustentadas pelo embargante, mas que, no entanto, não foram analisadas por esta colenda Turma. Veja-se que essa própria resolução foi apontada nos dois embargos de declaração opostos (fls. 1.229 e 1.274/1.275) e até então não foi aqui considerada.

38. A mercadoria comercializada pelo embargante, como apontou a perícia realizada e não impugnada, destinava-se exclusivamente à administração sob a supervisão médica. Ou seja, medicamentos intravenosos, a demandar profissional específico e habilitado para tanto.

39. Ademais, as embalagens, como identificou a perícia, acomodavam diversos frascos, porém, uma única bula, eis que endereçadas às entidades hospitalares e não ao consumo para venda em balcão, que implicariam, se assim fosse, em embalagens individualizadas, com bulas específicas, marketing, etc.

40. Com efeito, do mesmo modo que entendeu o acórdão embargado, releva notar que, de fato, a *Revista ABCFARMA se distingue da hipótese de pauta fiscal na forma da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça*. Não pode, todavia, ser aplicada para medicamentos de uso restrito a hospitais.

41. Daí porque não vejo, com todo o respeito, como manter o entendimento que proveu o Recurso Especial, na medida em que contraria o acervo probatório dos autos e a própria Resolução da CMED.

42. Como dizer, no caso dos autos, em sede de Recurso Especial, que o MVA não era a forma adequada para apurar o ICMS, mas sim que o correto seria o PCM (Revista ABCFARMA), quando a própria CMED, órgão competente para tanto, proíbe sua aplicação nos casos de medicamentos de uso restrito a hospitais, sendo esta a exata hipótese que ficou comprovada, inclusive, por laudo pericial?

43. Assim, entendo, com a *maxima venia*, que o acórdão embargado partiu, de fato, da premissa equivocada de que a controvérsia estaria inserida na legitimidade da substituição tributária *para frente*, na natureza da Revista ABCFARMA (se de pauta fiscal) e sobre sua legitimidade, quando, na verdade, o que se discute, no



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

caso presente, diz respeito tão somente a qual metodologia seria correta para apuração do imposto devido, tendo em vista a particularidade dos medicamentos constantes das notas fiscais glosadas pelo Fisco que são de uso exclusivo por hospitais.

44. Restando comprovado que o julgamento anterior partiu de premissa equivocada, reconhecendo-se, assim, a existência de erro material, bem como ter sido omissos quanto à Resolução, é que entendo, com todo o respeito, que a sua reforma é medida que se impõe.

45. Peço, portando, licença para divergir no sentido de acolher os Embargos de Declaração, dando-lhes efeitos infringentes, para não conhecer do Recurso Especial do Estado da Bahia.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2011/0022226-5 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDcl nos EDcl no**
REsp 1.237.400 / BA

Números Origem: 00343205920038050001 140039780600 201000857351 321662004
5594402009

PAUTA: 19/03/2015

JULGADO: 19/03/2015

Relator

Exmo. Sr. Ministro **ARI PARGENDLER**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLÉÃO NUNES MAIA FILHO**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **DARCY SANTANA VITO BELLO**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS / Imposto sobre Circulação de Mercadorias

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

EMBARGANTE : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)
EMBARGADO : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho acolhendo os embargos de declaração para, com efeitos infringentes, não conhecer do recurso especial do Estado da Bahia, divergindo do voto do Sr. Ministro Relator, pediu vista o Sr. Ministro Benedito Gonçalves. Aguarda o Sr. Ministro Sérgio Kukina.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2011/0022226-5 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDcl nos EDcl no**
REsp 1.237.400 / BA

Números Origem: 00343205920038050001 140039780600 201000857351 321662004
5594402009

PAUTA: 19/03/2015

JULGADO: 19/05/2015

Relator

Exmo. Sr. Ministro **ARI PARGENDLER**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **FRANCISCO RODRIGUES DOS SANTOS SOBRINHO**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS / Imposto sobre Circulação de Mercadorias

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

EMBARGANTE : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)
EMBARGADO : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado para a sessão do dia 26.05.2015 por indicação do Sr. Ministro Benedito Gonçalves."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2011/0022226-5 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDcl nos EDcl no**
Resp 1.237.400 / BA

Números Origem: 00343205920038050001 140039780600 201000857351 321662004
5594402009

PAUTA: 19/03/2015

JULGADO: 26/05/2015

Relator

Exmo. Sr. Ministro **ARI PARGENDLER**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **DARCY SANTANA VITO BELLO**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS / Imposto sobre Circulação de Mercadorias

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

EMBARGANTE : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)
EMBARGADO : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Benedito Gonçalves acompanhando o voto do Sr. Ministro Relator rejeitando os embargos de declaração, pediu vista o Sr. Ministro Sérgio Kukina. Aguarda a Sra. Ministra Regina Helena Costa.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2011/0022226-5 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDcl nos EDcl no**
REsp 1.237.400 / BA

Números Origem: 00343205920038050001 140039780600 201000857351 321662004
5594402009

PAUTA: 01/09/2015

JULGADO: 01/09/2015

Relator

Exmo. Sr. Ministro **ARI PARGENDLER**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **DENISE VINCI TULIO**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS / Imposto sobre Circulação de Mercadorias

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

EMBARGANTE : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)
EMBARGADO : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, anulou o início do julgamento do feito por ausência de abertura de vista à parte embargada para impugnação, determinando a atribuição dos autos ao Sr. Ministro Olindo Menezes, sucessor regimental do Sr. Ministro Ari Pargendler, Relator, nos termos da questão de ordem suscitada pelo Sr. Ministro Sérgio Kukina, dispensada a lavratura de acórdão.

Votaram os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina (Presidente), Regina Helena Costa e Olindo Menezes (Desembargador Convocado do TRF 1ª Região).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.237.400 - BA (2011/0022226-5)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Trata-se de segundos embargos de declaração opostos por INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA. contra acórdão proferido pela Primeira Turma, de que foi relator o em. Ministro Ari Pargendler, assim sintetizado (e-STJ fl. 1.201):

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.

Os primeiros aclaratórios foram rejeitados, nos termos da seguinte ementa (e-STJ fls. 1.250/1.251):

PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

O pressuposto dos presentes embargos de declaração é o de que se a indústria farmacêutica vende medicamentos a uma distribuidora vigora o regime da substituição tributária; se, todavia, vende a hospitais o regime seria o da '*margem do valor agregado*'.

O acórdão embargado decidiu que o regime, num caso e noutro, é o da substituição tributária, tal como consta da respectiva ementa, *in verbis*:

"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".

Embargos de declaração rejeitados.

Nas razões ora deduzidas (e-STJ fls. 1.255/1.280), a embargante insiste na alegação de que o acórdão impugnado não apreciou a controvérsia que lhe foi submetida, uma vez que a empresa não estaria se insurgindo contra o regime de substituição tributária, mas apenas sustentando que a tabela que fixa o "Preço Máximo ao Consumidor" publicada pela ABCFARMA não se aplica aos medicamentos destinados para uso exclusivo em ambiente hospitalar.

Para tanto, aduz que:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Em verdade, como desde sempre fixado – **tanto que reconhecido em todas as Instâncias "a quo" em favor da ora Embargante** – a solução da lide resume-se em saber, diante da especificidade dos medicamentos fabricados pela Embargante, destinados **exclusivamente** – por sua forma de administração ("USO HOSPITALAR ESPECÍFICO"), acondicionamento e embalagem – a hospitais, pronto socorros, casas de saúde e similares, comercializados diretamente ou por intermédio de distribuidores específicos, **se correta a base de cálculo eleita pela Embargante – "Margem de Valor Agregado" – ou aquela adotada pela fiscalização da Fazenda do Estado da Bahia – "Preço Máximo ao Consumidor"**.

[...]

Além de apresentar omissões, justificam-se estes embargos de declaração em face da existência de ERRO MATERIAL, pois não questionou a Embargante - JAMAIS - a validade da substituição tributária, como pareceu ao v. acórdão embargado, mas sim que os medicamentos em questão, por não serem destinados à venda no varejo, não deveriam ser tributados com base nos valores expressos na Revista ABCFARMA, que indica especificamente valores de venda a varejo – "Preço Máximo ao Consumidor" – mas sim através da "Margem de Valor Agregado".

[...]

O laudo pericial e, com base nele, o acórdão do TJ/BA não deixaram dúvidas quanto ao aspecto de que, dada a particularidade da fabricação e comercialização dos produtos em questão, indevida seria qualquer diferença a título de ICMS/ST, não havendo se falar em subsunção entre os produtos fabricados e os constantes da "Revista ABCFARMA", uma vez que nesta é tratado o **Preço Máximo ao Consumidor (PMC)**.

É elucidativa nesse sentido resolução editada pela própria CMED – Câmara de Regulação do Mercado de Medicamento – órgão máximo do setor, fixando ser inaplicáveis as pautas de valores - como é o a "Revista ABCFARMA" – ao caso vertente.

[...]

Apenas pretende o reconhecimento, como obtido junto às Instâncias a quo, de que indevida a DIFERENÇA de ICMS/ST, reclamada pela Embargada, porquanto cediço ser os medicamentos constantes das referidas revistas aqueles destinados ao consumidor final, vendidos nos balcões das farmácias, **o que não ocorre com os produtos da embargante**.

O julgamento destes aclaratórios foi iniciado em 21/08/2014, com a apresentação do voto do então relator, em. Ministro Ari Pargendler, pela rejeição do recurso, e, em seguida, suspenso com o pedido de vista do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho (e-STJ fl. 1.294).

Na sessão de 13/03/2015, o Min. Napoleão apresentou voto em que diverge do relator, para o fim de não conhecer do recurso especial fazendário, motivando novo pedido de vista, agora do Ministro Benedito Gonçalves (e-STJ fl. 1.298).

O Ministro Benedito trouxe seu voto na assentada de 26/05/2015, acompanhando o relator; na sequência, o Ministro Sérgio Kukina também pediu vista dos autos (e-STJ fl. 1.314).

Na sessão de 01/09/2015, acolhendo questão de ordem submetida pelo Ministro Sérgio Kukina, a Primeira Turma decidiu anular o início do julgamento dos embargos de declaração, por falta de intimação da parte embargada para se manifestar acerca dos pretendidos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

efeitos modificativos (e-STJ fl. 1.348).

Em face dessa determinação, o Estado da Bahia juntou petição em que impugna os presentes embargos de declaração e defende, em síntese, que não há vícios de integração no acórdão embargado, sendo temerária a apresentação de novos aclaratórios, motivo por que a embargante deve ser condenada na condição de litigante de má-fé (e-STJ fl. 1.351/1.354).

Os autos foram a mim atribuídos em 1º/03/2016 (e-STJ fl. 1.358).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.237.400 - BA (2011/0022226-5)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Nos termos do art. 535 do CPC/1973, são admitidos embargos de declaração quando houver obscuridade, contradição ou omissão na decisão e, por construção pretoriana, erro material.

In casu, observo que o acórdão embargado foi omissivo quanto à causa de pedir sustentada pela embargante desde as contrarrazões do recurso especial fazendário, de que a tabela de Preços Máximos ao Consumidor (PMC) publicada pela Revista ABCFARMA não contempla os medicamentos fabricados para uso restrito em ambiente hospitalar.

Com efeito, a autuação desafiada na ação anulatória em comento, segundo a perícia realizada no feito, diz respeito à incidência de ICMS na venda de medicamentos de uso restrito nos hospitais. É o que se retira do seguinte excerto do voto condutor do acórdão baiano (e-STJ fl. 584):

A autora afirma que sempre usou tabela de preços máximos para venda de seus produtos a consumidor e, com base nos preços constantes dessa tabelas, é que recolhia o imposto correspondente à substituição tributária "para frente". No entanto, para as vendas feitas a entidades hospitalares, ou seja, feitas diretamente ou através de distribuidores, o preço final de venda considerado para efeito de substituição tributária é o valor da operação que é menor do que aquele usualmente praticada nas vendas a varejo, adicionada a margem agregada, nos termos do referido convênio.

Segundo o laudo pericial, não impugnado, elaborado por perito do juízo, fls. 544/558 os medicamentos produzidos e comercializados pelo Autor são utilizados, na sua maioria, a hospitais e assemelhados, conforme informações contidas nas bulas e nas embalagens "Para Uso Hospital" e, também, as quantidades individuais dos medicamentos acondicionadas em cada embalagem, impossibilitando a sua comercialização individual sem a perda da integridade do produto original, não sujeitas à retenção do ICMS. Como os produtos comercializados são destinados para rede hospitalar no uso para atendimento de seus pacientes, onde não há incidência de ICMS, e como não existe preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade federal competente, o critério adotado pelo autor foi o preço de fábrica do produto acrescido da margem de valor agregado de 60,07%, procedimento expresso, também, pelo Protocolo 14/85 e Convênio 76/94.

Pois bem. Autorizada pela Constituição Federal (art. 150, § 7º), a substituição tributária "para frente", no caso do ICMS, pode ter como base de cálculo tabela de preço único ou máximo (art. 8º, § 3º, da LC n. 87/1996) ou a margem de valor agregado (art. 8º, § 4º, da LC n. 87/1996).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Nesse mesmo sentido, o Convênio ICMS n. 76/1994, com a redação referente ao período de cobrança discutido neste feito (janeiro de 1994 a novembro de 1995):

Clausula 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 montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de:

Estados de origem	Estado Destinatários	Percentual	de
Agregação		17%	18%
Sul, Sudeste, exceto ES	Sul e Sudeste, exceto ES	51,46%	53,30%
Sul, Sudeste, exceto ES	Norte, nordeste, C. Oeste e ES	60,07%	62,02%
Norte, nordeste, C. Oeste e ES	Sul, Sudeste, exceto ES	51,46%	53,30%
Norte, nordeste, C. Oeste e ES	Norte, nordeste, C. Oeste e ES	51,46%	53,30%
Operação interna		42,85%	42,85%

A jurisprudência desta Corte Superior já firmou o entendimento de que a tabela de Preços Máximos ao Consumidor prevista na Câmara de Regulação de Medicamentos (CMED) e publicada pela Revista ABCFARMA atende ao referido comando da lei complementar, para o fim de ser utilizada como parâmetro para a base de cálculo do ICMS devido pelo regime de substituição tributária aplicado no comércio de medicamentos (*vide* AgRg no AgRg no AREsp 468.213/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 30/03/2015; AgRg no AREsp 475.377/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 08/05/2014).

Mas o que aqui se discute é se os medicamentos destinados para uso restrito em ambiente hospitalar, assim identificados em sua embalagem, estão abrangidos pela aludida tabela de Preços Máximos ao Consumidor.

Acerca do tema, decidiu o acórdão recorrido (e-STJ fl. 585):

Illegítima a autuação feita pelo Fisco estadual por recolhimento a menor do ICMS antecipado nas operações feitas com medicamentos destinados à rede hospitalar, baseado em pauta fiscal (preço máximo de venda ao consumidor publicado em Revistas e Informativos de Classe, ABCFARMA), com manifesto desprezo ao critério natural do valor da operação, admissível apenas quando ficar demonstrado, pelo Fisco, a idoneidade dos documentos ou a incorreção das declarações prestadas pelo contribuinte sobre os valores efetivamente praticados nos bens tributados. (art. 148, do CTN)

É certo que, pelo regime normal de tributação, a base de cálculo do ICMS é o preço de saída da mercadoria (art. 2º do Decreto-Lei n. 406/1968). Já no regime da substituição tributária, visando atender aos interesses da arrecadação, o tributo incide sobre um fato gerador presumido, que, em tese, deve corresponder aproximadamente ao valor real da operação. Para isso, a lei complementar exige que o preço dessa operação futura seja alcançado



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

a partir de critérios que ela mesma estabelece, estando vedado o seu puro arbitramento pelo fisco, nos termos da Súmula 431 do STJ: "É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal."

Ponderados esses elementos, é possível chegar à conclusão de que os medicamentos destinados exclusivamente para uso de hospitais e clínicas, os quais são utilizados nos tratamentos médicos que ministram, até por serem vendidos com acondicionamento diferenciado e em maior quantidade, possuem preços diferenciados daqueles que são oferecidos no comércio varejista de farmácias e drogarias.

Por outro lado, o hospital não é contribuinte de ICMS e, por isso, não pode recuperar o que foi despendido com o imposto na etapa anterior, circunstância que também se mostra relevante para a formação do preço ordinariamente praticado.

Nesse contexto, tal como decidiu o acórdão recorrido, não me parece razoável aplicar a tributação com base em tabela que expressa os preços de medicamentos para o varejo à realidade das aquisições realizadas pelos estabelecimentos hospitalares.

Aliás, conforme bem apontado pelo embargante, a própria Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED), por meio de sua Resolução n. 3/2009, estabeleceu, em seu art. 3º, que "fica proibida a publicação de Preço Máximo ao Consumidor – PMC, em qualquer meio de divulgação, para medicamentos cujo registro defina ser o mesmo 'de uso restrito de hospitais e clínicas'".

Assim, não havendo regulação de preço único ou máximo para medicamentos de uso restrito de hospitais e clínicas, é de se reconhecer a nulidade do auto de infração fundado em tabela dirigida ao comércio varejista (farmácias e drogarias).

Ante o exposto, acolho os embargos, com efeitos infringentes, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial do Estado da Bahia.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2011/0022226-5 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDcl nos EDcl no**
Resposta: 1.237.400 / BA

Números Origem: 00343205920038050001 140039780600 201000857351 321662004
5594402009

PAUTA: 19/04/2016

JULGADO: 26/04/2016

Relator

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **CARLOS AUGUSTO DA SILVA CAZARRÉ**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)
RECORRIDO : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS / Imposto sobre Circulação de Mercadorias

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

EMBARGANTE : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA
ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)
EMBARGADO : ESTADO DA BAHIA
PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS E OUTRO(S)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, acolheu os embargos de declaração para, com efeitos modificativos, negar provimento ao recurso especial do Estado da Bahia, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina (Presidente) e Regina Helena Costa votaram com o Sr. Ministro Relator.