



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.229.289 - BA (2011/0013920-2)

RELATOR : MINISTRO OLINDO MENEZES (DESEMBARGADOR
CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO)

RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA

PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS

RECORRIDO : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA

ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS/ST. VENDA DE MEDICAMENTOS DE USO RESTRITO A HOSPITAIS E CLÍNICAS. RECOLHIMENTO COM BASE NO VALOR DA OPERAÇÃO. EXIGÊNCIA DO TRIBUTO COM BASE NO PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR – PMC. ART. 148 DO CTN. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. Hipótese em que a empresa Recorrida, fabricante de medicamentos de utilização restrita a hospitais e clínicas (conforme prova pericial), procedeu ao recolhimento do ICMS/ST com base no valor da operação constante da nota fiscal.

2. Para o Recorrente, a base de cálculo deveria ser o preço máximo de venda ao consumidor - PMC, sugerido pelos fabricantes/industriais e publicado pelas Revistas ABCFARMA e GUIA DA FARMÁCIA, determinado também pela Portaria 37 de 11.5.1992 do Ministério da Economia e Fazenda.

3. Cuidando-se de medicamentos de uso hospitalar restrito, destinados a pacientes internados, e não a consumidores finais de balcão, não é lícito desprezar o critério natural do valor da operação de que decorra a saída da mercadoria, sem a demonstração, pela Fazenda Pública Estadual, da inidoneidade dos documentos ou incorreção das declarações prestadas pelo contribuinte sobre os valores efetivamente praticados nos bens tributados (art. 148 do CTN).

4. Recurso especial não provido.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo o julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Sérgio Kukina, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Lavrará o acórdão o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho (RISTJ, art. 52, IV, "b").

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

Brasília/DF, 03 de maio de 2016 (Data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
MINISTRO RELATOR



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.229.289 - BA (2011/0013920-2) RELATÓRIO

Exmo. Sr. MINISTRO OLINDO MENEZES (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO) - Relator: — Instituto Biochimico Ltda. ajuizou ação ordinária contra do Estado da Bahia objetivando anular auto de infração lavrado em razão do recolhimento a menor do ICMS, pelo regime de substituição tributária, devido nas vendas de produtos farmacêuticos (medicamentos) a entidades hospitalares.

Para o Estado da Bahia, o contribuinte errou na determinação da base de cálculo por não ter utilizado o preço máximo de venda ao consumidor, sugerido pelos fabricantes/industriais – tabelas de preços anexas – e publicado pelas Revistas ABCFARMA e GUIA DA FARMÁCIA, e também, por não utilizar o preço máximo de venda ao consumidor, determinado pela Portaria nº 37 de 11/05/1992 do Min. da Economia e Fazenda (e-STJ fl. 9).

Sustenta o recorrido que a metodologia correta consiste na utilização do MVA – Margem de Valor Agregado, previsto pelo art. 8º, inciso II e §§ 3º e 4º da Lei Complementar 87/96, que se baseia no valor natural da operação, já que os produtos se destinam exclusivamente ao uso hospitalar restrito.

O pedido foi julgado procedente na origem para anular o auto de infração, e a sentença foi mantida pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, nos termos do acórdão assim ementado:

TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. EMPRESA AUTUADA POR RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. PRETENSÃO DE FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO ATRAVÉS DE PAUTA DE PREÇOS OU VALORES (REVISTAS ABCFARMA E GUIA DA FARMÁCIA E PORTARIA Nº 37/92). INADMISSIBILIDADE. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. AÇÃO ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. PROCEDÊNCIA. APELAÇÃO. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. SENTENÇA PROFERIDA EM CONSONÂNCIA COM ELEMENTOS CARREADOS PARA OS AUTOS E LEGISLAÇÃO EM VIGOR. RECURSO IMPROVIDO. SENTENÇA CONFIRMADA, EM NECESSÁRIO REEXAME. A presença dos pressupostos de admissibilidade do recurso impõe seu conhecimento.

"Assentamento consolidado na jurisprudência da 1ª Seção do STJ de que é impossível, segundo as regras do ordenamento jurídico tributário, erigir-se pautas fiscais, pautas de preços ou de valores fixados mediante Portaria do Fisco como contendo elementos materiais determinantes da base de cálculo do ICMS" (AgRg no Ag 673.905/MG, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 8.8.2005, p. 195).

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, GUIAS DE FARMÁCIA E PORTARIA Nº 37/92), 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).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A base de cálculo do tributo só pode ser estabelecida por lei (art. 97, IV, do CTN) e no caso do ICMS corresponde ao valor da operação de que decorra a saída da mercadoria (art. 2º, I, do Dec-Lei nº 406/68).

Não merece reforma a sentença proferida com fundamentação adequada em consonância com elementos carreados e legislação em vigor (e-STJ fl. 519).

Opostos embargos de declaração pelo Estado da Bahia, foram rejeitados (e-STJ fls. 552/553).

Daí o recurso especial, interposto pelo Estado da Bahia, em que se alega violação do art. 148 do CTN, bem como divergência jurisprudencial. Sustenta que o Fisco Estadual não se utilizou de pautas fiscais, mas de tabelas de preço máximo ao consumidor que são fixadas pelo governo federal e publicadas em revistas especializadas, procedimento legítimo para a fixação do valor presumido do imposto (e-STJ fls. 557/578).

O relator originário, Ministro Hamilton Carvalhido, deu provimento ao recurso especial para julgar improcedente a pretensão da parte autora (e-STJ fls. 854/865).

Sobreveio agravo regimental, ao qual o sucessor, Ministro Ari Pargendler, deu provimento para submeter o recurso especial ao julgamento da Turma.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.229.289 - BA (2011/0013920-2)

VOTO

Exmo. Sr. MINISTRO OLINDO MENEZES (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO) - Relator: — Trata-se de ação anulatória de auto de infração movida por fabricante de produtos farmacêuticos, por recolhimento a menor do ICMS-ST (substituição tributária) devido nas vendas de medicamentos para entidades hospitalares, por erro na determinação da base de cálculo, em razão da não utilização do preço máximo de venda ao consumidor, sugerido pelos fabricantes/industriais, conforme tabelas publicadas pelas Revistas ABCFARMA e GUIA DA FARMÁCIA, e pela não utilização do preço máximo de venda ao consumidor determinado pela Portaria 37/1992 do Ministério da Fazenda.

No período focado pelo auto de infração (março a dezembro de 1997), a diferença do imposto pretendida pelo Estado da Bahia (Fazenda Pública), acrescida de multa de 60% (art. 42, II, "a", da Lei Estadual 7.014/1996), somava a quantia de R\$ 546.719,22 (quinhentos e quarenta e seis mil, setecentos e dezenove reais e vinte e dois centavos), montante reduzido na via administrativa para o patamar de R\$ 434.913,10 (quatrocentos e trinta e quatro mil, novecentos e treze reais e dez centavos).

Para o Fisco Estadual, a empresa recorrida utilizou como base de cálculo do imposto preços menores daqueles sugeridos em tabelas constantes de revistas, informativos e guias sugestivos de preço máximo de venda a consumidor final, publicados pelos próprios fabricantes, infringindo a cláusula segunda do Convênio 76/94:

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

A empresa autora sustenta que sempre utilizou tabelas de preços máximos para venda de seus produtos a consumidor, "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" (e-STJ fls. 520/521).

A teor da petição inicial, "essa diferença de preço se deve a três fatos desprezados pela Fiscalização. O primeiro é que os hospitais comprem em grandes quantidades, circunstância que influi na determinação do preço a ser fixado; o segundo, consistente no fato de que, diferentemente do que acontece nas vendas dedicadas ao varejo, os produtos dirigidos aos centros consumidores de medicamentos, isto é, para hospitais, casas de saúde, clínicas de internação etc, que não vendem medicamentos mas tão só deles se utilizam para atendimento de seus pacientes, são embalados em grande quantidade, por exemplo: caixas com 100 ampolas, cartelas com dezenas de comprimidos, frascos de grande porte, uma única bula ou nenhuma, o que resulta em preço de venda inferior; o terceiro, e isso é de primordial



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

importância, é que nos fornecimentos de medicamentos pelos hospitais não há incidência do ICMS o que implica minoração da base de cálculo que, a todas as luzes, não pode considerar como devido imposto que não é devido" (e-STJ fls. 13/14).

Consta expressamente do acórdão recorrido a natureza das mercadorias, conforme o laudo pericial (não impugnado) elaborado pelo perito do juízo: "Os produtos constantes das notas fiscais glosadas pelo Fisco Estadual correspondem, na sua maioria, à venda para utilização hospitalar, conforme informações contidas nas bulas e nas embalagens expressando "Para Uso Hospitalar" e, também, as quantidades individuais dos medicamentos acondicionadas em cada embalagem, impossibilitando a sua separação 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 descrito no Laudo Pericial, ou seja, o preço de venda constante da nota fiscal emitida + frete + despesas cobradas + margem de comercialização de 60,07% - 10% = base de cálculo x 17% - ICMS da operação normal + valor do ICMS por substituição, utilizada pela apelada" (e-STJ fl. 521).

O Tribunal de origem observou que, "ao exigir a complementação do ICMS-ST com sucedâneo em tabela de preços máximo, publicado pelas Revistas ABCFARMA e GUIA DA FARMÁCIA, e Portaria nº 37/92, 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 ("Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial."), conforme reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (e-STJ fl. 521).

Nessa premissa, concluiu pela ilegitimidade da "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). (...) Assim, inexistindo preço máximo de venda ao consumidor fixado por autoridade competente a base de cálculo do ICMS continua sendo o valor de que decorrer a saída da mercadoria, na forma do quanto dispõe o art. 2º, inciso I, do Decreto-Lei nº 406/68" (e-STJ fl. 523).

Esta Turma já teve oportunidade de se manifestar sobre a matéria no REsp 1.237.400/BA, também da empresa ora recorrida, Relator Ministro Ari Pargendler, ocasião em que, por maioria, vencido o Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, prevaleceu o entendimento favorável ao Estado da Bahia. Eis a ementa do acórdão:

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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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 (DJe 03/02/2014).

Contra esse acórdão foram opostos embargos de declaração, rejeitados por maioria. Posteriormente, na sessão do dia 01/09/2015, o julgamento veio a ser anulado, por ausência de abertura de vista à parte embargada para impugnação, com o oportuno julgamento.

Sem embargo desse precedente, ainda não selado pela devida estabilidade, a relevância da matéria, acerca da definição da base de cálculo para efeito de incidência de ICMS - ST (substituição tributária), relativa a medicamentos vendidos exclusivamente a clínicas e hospitais, aconselha nova reflexão, especialmente pelo fato de o julgado referido ter sido resultado de votação não unânime, e com a composição de Turma já modificada.

A mais disso, o julgado invocou como precedente o RMS 24.172/SE, Rel. Min. Luiz Fux, que cuidou de preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante e divulgado na Revista ABCFARMA, hipótese que não é a dos autos, como se verá adiante.

O Superior Tribunal de Justiça, como bem se sabe, consagrou o entendimento de que é ilegal a utilização de pauta fiscal, com a prévia e aleatória fixação, em caráter normativo, de valores para determinadas mercadorias, a fim de apuração da base de cálculo do ICMS. É o que expressa a Súmula 431/STJ: "É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal".

Por outro lado, esta Corte também já se manifestou, em diversas oportunidades, no sentido de que os valores apresentados por revistas especializadas, como a Revista ABCFARMA, não são consideradas pauta fiscal, sendo legítima sua aplicação na composição da base de cálculo do imposto.

Nesse sentido, confirmam-se os seguintes precedentes, entre outros do repertório da Casa:

TRIBUTÁRIO. ICMS. MEDICAMENTOS. BASE DE CÁLCULO. PREÇO DE VENDA. CÂMARA DE REGULAÇÃO DE MEDICAMENTOS (CMED).

1. Hipótese em que o Estado adotou os preços para venda de medicamentos fixados pela Câmara de Regulação de Medicamentos (CMED) a fim de estabelecer a base de cálculo do ICMS na sistemática de substituição tributária.

2. "Os arts. 4º, § 1º e 6º, II da Lei 10.742/03, bem como os arts. 6º, 7º e 8º, da Resolução CMED 04/2004 (vigente à época) autorizam a CMED a 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. Precedentes: RMS 20.381/SE, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJU 03.08.2006, p. 203, e RMS 21.844/SE, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJU 01.02.2007, p.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

392" (AgRg no AgRg no AREsp 350.678/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 19.3.2014).

3. Agravo Regimental não provido (AgRg no AgRg no AREsp 468.213/RS, Segunda Turma, Relator Ministro HERMAN BENJAMIN, DJe 30/03/2015).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FATO GERADOR PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO DO PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR (PMC) ESTABELECIDO PELA CÂMARA DE REGULAÇÃO DO MERCADO DE MEDICAMENTOS (CMED). NECESSIDADE DE RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM, PARA ANÁLISE DAS DEMAIS CAUSAS DE PEDIR DE ANULAÇÃO DO DÉBITO FISCAL.

(...)

2. "[O]s arts. 4º, § 1º e 6º, II da Lei 10.742/03, bem como os arts. 6º, 7º, e 8º da Resolução CMED 04/2004 (vigente à época) autorizam a CMED a 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. Precedentes: RMS 20.381/SE, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJU 03.08.2006, p. 203, e RMS 21.844/SE, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJU 01.02.2007, p. 392" (AgRg no AgRg no AREsp 350.678/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 19/03/2014).

3. Necessidade de retorno dos autos ao Tribunal de origem, a fim de que sejam analisadas as demais causas de pedir de anulação do débito fiscal suscitadas na apelação da empresa contribuinte.

4. Agravo regimental parcialmente provido (AgRg no AREsp 475.377/RS, Primeira Turma, Relator Ministro BENEDITO GONÇALVES, DJe 08/05/2014).

AGRAVO REGIMENTAL. DECISÃO QUE, EM SEDE DE AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL, RECONSIDEROU DECISÃO ANTERIOR. TRIBUTÁRIO. ICMS. MEDICAMENTOS. NÃO SE CONFUNDEM A PAUTA FISCAL E O REGIME DE VALOR AGREGADO ESTABELECIDO NO ART. 8º. DA LC 87/96, QUE CONSUBSTANCIA TÉCNICA ADOTADA PELO FISCO, A PARTIR DE DADOS CONCRETOS, PARA A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NA SISTEMÁTICA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE, SENDO POSSÍVEL, ADEMAIS, O USO DO PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR ESTABELECIDO PELA CÂMARA DE REGULAÇÃO DO MERCADO DE MEDICAMENTOS CMED. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal. Súmula 431/STJ. No caso dos autos, todavia, a base de cálculo do ICMS adotada pelo Fisco são os preços definidos pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED), órgão público do Conselho



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

do Governo da Presidência da República que foi criado pela Lei 10.742/03.

2. O STJ entende que não há que se confundir a pauta fiscal - valor fixado prévia e aleatoriamente para a apuração da base de cálculo do tributo - com o arbitramento de valores previsto no art. 148 do CTN, que é modalidade de lançamento, da mesma forma como também não se pode confundi-la com o regime de valor agregado estabelecido no art. 8o. da LC 87/96, que é técnica adotada para a fixação da base de cálculo do ICMS na sistemática de substituição tributária para frente, levando em consideração dados concretos de cada caso. Precedente: RMS 18.677/MT, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ 20.06.2005, p. 175.

3. Dispõe o art. 8º, § 2º da LC 87/96 que, 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.

4. Nesse sentido, os arts. 4º, § 1º e 6º, II da Lei 10.742/03, bem como os arts. 6º, 7º, e 8º da Resolução CMED 04/2004 (vigente à época) autorizam a CMED a 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. Precedentes: RMS 20.381/SE, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJU 03.08.2006, p. 203, e RMS 21.844/SE, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJU 01.02.2007, p. 392.

5. Agravo Regimental do contribuinte desprovido (AgRg no AgRg no AREsp 350.678/RS, Primeira Turma Relator Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 19/03/2014).

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

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

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

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

4. A jurisprudência desta Corte Superior é no sentido de admitir a utilização dos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

preços indicados na Revista ABC FARMA na composição da base de cálculo presumida do ICMS na circulação de medicamentos em regime de substituição tributária progressiva. Precedentes: REsp 1.192.409/SE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 22.6.2010, DJe 1º.7.2010; RMS 21.844/SE, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 5.12.2006, DJ 1º.2.2007; RMS 20.381/SE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 29/06/2006, DJ 03/08/2006.

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

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido (REsp 1.248.963/SE, Segunda Turma, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 14/06/2011).

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. PREÇO FINAL A CONSUMIDOR SUGERIDO PELO FABRICANTE (DIVULGADO NA REVISTA ABCFARMA). LEGALIDADE. PAUTA FISCAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

1. O preço final a consumidor sugerido pelo fabricante (divulgado em revista especializada) pode figurar como base de cálculo do ICMS a ser pago pelo contribuinte sujeito ao regime de substituição tributária "para frente", à luz do disposto no artigo 8º, § 3º, da Lei Complementar 87/96, verbis: "Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será: (...) II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes: a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

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

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

(...) § 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.

(...)" 2. Consoante cediço, "é ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal" (Súmula 431/STJ), o que não se confunde com a sistemática da substituição tributária progressiva, cuja constitucionalidade foi reconhecida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (RE 213.396, Rel. Ministro Ilmar Galvão, julgado em 02.08.1999, DJ 01.12.2000; e RE 194.382, Rel. Ministro Maurício Corrêa, julgado em 25.04.2003, DJ 25.04.2003).

3. Assim é que se revela escorreita a conduta da Administração Fiscal que estipula base de cálculo do ICMS, sujeito ao regime da substituição tributária progressiva, com espeque no preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de medicamentos e divulgado por revista especializada de grande circulação.

4. É que o STJ já assentou a legalidade da utilização dos preços indicados na Revista ABC FARMA na composição da base de cálculo presumida do ICMS na circulação de medicamentos em regime de substituição tributária progressiva (REsp 1.192.409/SE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 22.06.2010, DJe 01.07.2010; e RMS 21.844/SE, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 05.12.2006, DJ 01.02.2007).

5. Recurso ordinário desprovido (RMS 24.172/SE, Primeira Turma, Relator Ministro LUIZ FUX, DJe 10/05/2011).

À luz dos referidos precedentes, não obstante a ilegalidade da cobrança do ICMS com base no regime de pauta fiscal – valor fixado prévia e aleatoriamente para a apuração da base de cálculo do tributo –, a Fazenda Pública pode se valer de técnica para a fixação da base de cálculo na sistemática de substituição tributária progressiva, na qual se leva em consideração dados concretos, em consonância ao disposto no art. 8º, §§ 2º e 3º, da Lei Complementar n. 87/1996.

Para tanto, e sob essa premissa (venda ao comércio varejista), afigura-se legítima a estipulação da base de cálculo do ICMS, com arimo no Preço Máximo ao Consumidor - PMC sugerido pelo fabricante de medicamentos e divulgado por revista especializada de grande circulação.

Pode-se inferir dos julgados que a fixação, ano a ano, do Preço Máximo ao Consumidor - PMC dirige-se ao comércio varejista, ou seja, farmácias e drogarias, hipótese diversa da presente, onde, de acordo com laudo pericial, os medicamentos destinavam-se exclusivamente ao uso hospitalar restrito, endereçados a clínicas, casas de saúde, hospitais e assemelhados, acondicionados em embalagens especiais, para atendimento dos pacientes, sem possibilidade de comercialização no comércio varejista, dirigido aos consumidores finais, em balcão.

Tendo-se presente que os precedentes desta Corte ainda não terem se reportado especificamente à hipótese fática dos autos (medicamentos de utilização restrita a hospitais e clínicas), entendo que o recurso especial do Estado da Bahia não merece ser conhecido pela alínea c do permissivo constitucional. Falta a similitude fática entre os casos confrontados.

A propósito, registre-se, tão somente a título esclarecedor e conceitual (porquanto se trata de norma infralegal não vigente à época dos fatos), que a Resolução n. 3, de 04 de maio de 2009, da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos, que no seu art. 2º define o Preço Máximo ao Consumidor - PMC como "teto de preço a ser praticado pelo comércio varejista, ou seja, farmácia e drogarias", bem como veda a sua utilização para medicamentos de uso restrito a hospitais e clínicas:

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

Embora o Tribunal de origem tenha se equivocado ao dizer que o preço máximo de venda ao consumidor publicado em revistas e informativos de classes seria ilegítimo por ter a natureza de pauta fiscal, o acórdão recorrido deve ser mantido ao fundamento de que o preço tabelado só é válido para a prática do comércio varejista praticado em farmácias e drogarias.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Na situação específica dos autos, de medicamentos de uso hospitalar restrito, destinados a pacientes internados, e não a consumidores finais de balcão, não se pode desprezar o critério natural do valor da operação de que decorra a saída da mercadoria, sem a demonstração, pela Fazenda Pública Estadual, da inidoneidade dos documentos ou incorreção das declarações prestadas pelo contribuinte sobre os valores efetivamente praticados nos bens tributados (art. 148 do CTN).

Diferentemente do medicamento comum, comercializado em farmácias e drogarias, em que o comerciante pode recuperar os valores antecipados a título de tributo, na venda do medicamento de uso exclusivamente hospitalar não há como reaver o que foi despendido. Não se registra violação ao art. 148 do Código Tributário Nacional.

Tal o contexto, conheço do recurso especial pela alínea *a* do permissivo constitucional, mas nego-lhe provimento, para manter em sua plenitude o acórdão objurgado.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.229.289 - BA (2011/0013920-2)

RELATOR : MINISTRO OLINDO MENEZES (DESEMBARGADOR
CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO)

RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA

PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS

RECORRIDO : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA

ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)

VOTO

(MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO)

TRIBUTÁRIO. ICMS/ST. VENDA DE MEDICAMENTOS DE USO RESTRITO A HOSPITAIS E CLÍNICAS. RECOLHIMENTO COM BASE NO VALOR DA OPERAÇÃO. EXIGÊNCIA DO TRIBUTO COM BASE NO PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR – PMC. ART. 148 DO CTN. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. *Hipótese em que a empresa Recorrida, fabricante de medicamentos de utilização restrita a hospitais e clínicas (conforme prova pericial), procedeu ao recolhimento do ICMS/ST com base no valor da operação constante da nota fiscal.*

2. *Para o Recorrente, a base de cálculo deveria ser o preço máximo de venda ao consumidor - PMC, sugerido pelos fabricantes/industriais e publicado pelas Revistas ABCFARMA e GUIA DA FARMÁCIA, determinado também pela Portaria 37 de 11.5.1992 do Ministério da Economia e Fazenda.*

3. *Cuidando-se de medicamentos de uso hospitalar restrito, destinados a pacientes internados, e não a consumidores finais de balcão, não é lícito desprezar o critério natural do valor da operação de que decorra a saída da mercadoria, sem a demonstração, pela Fazenda Pública Estadual, da inidoneidade dos documentos ou incorreção das declarações prestadas pelo contribuinte sobre os valores efetivamente praticados nos bens tributados (art. 148 do CTN).*

4. *Recurso especial não provido.*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

1. Trata-se de Recurso Especial interposto pelo ESTADO DA BAHIA, com fundamento no artigo 105, inciso III, alíneas a e c, da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, assim ementado:

TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. EMPRESA AUTUADA POR RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. PRETENSÃO DE FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO ATRAVÉS DE PAUTA DE PREÇOS OU VALORES (REVISTAS ABCFARMA E GUIA DA FARMÁCIA E PORTARIA N' 37/92). INADMISSIBILIDADE. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. AÇÃO ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. PROCEDÊNCIA. APELAÇÃO. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. SENTENÇA PROFERIDA EM CONSONÂNCIA COM ELEMENTOS CARREADOS PARA OS AUTOS E LEGISLAÇÃO EM VIGOR RECURSO . IMPROVIDO. SENTENÇA CONFIRMADA, EM NECESSÁRIO REEXAME.

A presença dos pressupostos de admissibilidade do recurso impõe seu conhecimento.

Assentamento consolidado na jurisprudência da 1ª Seção do STJ de que é impossível segundo as regras do ordenamento jurídico tributário, erigir-se pautas fiscais, pautas de preços ou de valores fixados mediante Portaria do Fisco como contendo elementos materiais determinantes da base de cálculo do ICMS. (AgRg no Ag 673.905/MG, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 8:8.2005, p. 195).

Legítima 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, GUIAS DE FARMÁCIA E PORTARIA Nº 37/92), 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).

A base de cálculo do tributo só pode ser estabelecida por lei



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(art. 97, IV, do CTN) e no caso do ICMS corresponde ao valor da operação de que decorra a saída da mercadoria (art. 2º, I, do Dec-Lei nº 406/68).

Não merece reforma a sentença proferida com fundamentação adequado em consonância com elementos carreados e legislação em vigor (fls. 519).

2. Opostos embargos declaratórios, foram estes rejeitados (fls. 550/553).

3. Além da divergência jurisprudencial, a insurgência especial está fundada na violação do art. 148 do CTN, afirmando que que o Fisco Estadual não se utilizou de pautas fiscais, mas de tabelas de preço máximo ao consumidor que são fixadas pelo governo federal e publicadas em revistas especializadas, procedimento legítimo para a fixação do valor presumido do imposto.

4. Contrarrazões apresentadas às fls. 605/622.

5. Decisão positiva de admissibilidade às fls. 637/638.

6. É o relatório.

7. Trata-se de ação anulatória de auto de infração movida por fabricante de produtos farmacêuticos, por recolhimento a menor do ICMS-ST (substituição tributária) devido nas vendas de medicamentos para entidades hospitalares, por erro na determinação da base de cálculo, em razão da não utilização do preço máximo de venda ao consumidor, sugerido pelos fabricantes/industriais, conforme tabelas publicadas pelas Revistas ABCFARMA e GUIA DA FARMÁCIA, e pela não utilização do preço máximo de venda ao consumidor determinado pela Portaria 37/1992 do Ministério da Fazenda.

8. No período focado pelo auto de infração (março a dezembro de 1997), a diferença do imposto pretendida pelo Estado da Bahia (Fazenda Pública), acrescida de multa de 60% (art. 42, II, a da Lei Estadual 7.014/1996), somava a quantia de R\$ 546.719,22, montante reduzido na via administrativa para



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

o patamar de R\$ 434.913,10.

9. Para o Fisco Estadual, a empresa Recorrida utilizou como base de cálculo do imposto preços menores daqueles sugeridos em tabelas constantes de revistas, informativos e guias sugestivos de preço máximo de venda a consumidor final, publicados pelos próprios fabricantes, infringindo a cláusula segunda do Convênio 76/94:

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

10. A empresa autora sustenta que sempre utilizou tabelas de preços máximos para venda de seus produtos a consumidor, *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 (fls. 520/521).*

11. A teor da petição inicial, *essa diferença de preço se deve a três fatos desprezados pela Fiscalização. O primeiro é que os hospitais compram em grandes quantidades, circunstância que influi na determinação do preço a ser fixado; o segundo, consistente no fato de que, diferentemente do que acontece nas vendas dedicadas ao varejo, os produtos dirigidos aos centros consumidores de medicamentos, isto é, para hospitais, casas de saúde, clínicas de internação etc, que não vendem medicamentos mas tão só deles se utilizam para atendimento de seus pacientes, são embalados em grande quantidade, por exemplo: caixas com 100 ampolas, cartelas com dezenas de comprimidos, frascos de grande porte, uma única bula ou nenhuma, o que resulta em preço de venda inferior; o terceiro, e isso é de primordial importância, é que nos*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

fornecimentos de medicamentos pelo hospitais não há incidência do ICMS o que implica minoração da base de cálculo que, a todas as luzes, não pode considerar como devido imposto que não é devido (fls. 13/14).

12. Consta expressamente do acórdão recorrido a natureza das mercadorias, conforme o laudo pericial (não impugnado) elaborado pelo perito do juízo: *Os produtos constantes das notas fiscais glosadas pelo Fisco Estadual correspondem, na sua maioria, à venda para utilização hospitalar, conforme informações contidas nas bulas e nas embalagens expressando Para Uso Hospitalar e, também, as quantidades individuais dos medicamentos acondicionadas em cada embalagem, impossibilitando a sua separação 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 descrito no Laudo Pericial, ou seja, o preço de venda constante da nota fiscal emitida + frete + despesas cobradas + margem de comercialização de 60,07% - 10% = base de cálculo x 17% - ICMS da operação normal + valor do ICMS por substituição, utilizada pela apelada (fls. 521).*

13. O Tribunal de origem observou que, ao exigir a complementação do ICMS-ST com sucedâneo em tabela de preços máximo, publicado pelas Revistas ABCFARMA e GUIA DA FARMÁCIA, e Portaria 37/92, 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 (Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial), conforme reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (fls. 521).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

14. Nessa premissa, concluiu pela ilegitimidade da *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). (...) Assim, inexistindo preço máximo de venda ao consumidor fixado por autoridade competente a base de cálculo do ICMS continua sendo o valor de que decorrer a saída da mercadoria, na forma do quanto dispõe o art. 2o., inciso I, do Decreto-Lei 406/68 (fls. 523).*

15. Esta Turma já teve oportunidade de se manifestar sobre a matéria no REsp. 1.237.400/BA, também da empresa ora recorrida, Relator Ministro ARI PARGENDLER, ocasião em que, por maioria, fiquei vencido, prevalecendo o entendimento favorável ao Estado da Bahia. Eis a ementa do acórdão:

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 (DJe 3.2.2014).

16. Contra esse acórdão foram opostos Embargos de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Declaração, rejeitados por maioria. Posteriormente, na sessão do dia 10.9.2015, o julgamento veio a ser anulado, por ausência de abertura de vista à parte Embargada para impugnação, com o oportuno julgamento.

17. Sem embargo desse precedente, ainda não selado pela devida estabilidade, a relevância da matéria, acerca da definição da base de cálculo para efeito de incidência de ICMS - ST (substituição tributária), relativa a medicamentos vendidos exclusivamente a clínicas e hospitais, aconselha nova reflexão, especialmente pelo fato de o julgado referido ter sido resultado de votação não unânime, e com a composição de Turma já modificada.

18. A mais disso, o julgado invocou como precedente o RMS 24.172/SE, Rel. Min. LUIZ FUX, que cuidou de preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante e divulgado na Revista ABCFARMA, hipótese que não é a dos autos, como se verá adiante.

19. O Superior Tribunal de Justiça, como bem se sabe, consagrou o entendimento de que é ilegal a utilização de pauta fiscal, com a prévia e aleatória fixação, em caráter normativo, de valores para determinadas mercadorias, a fim de apuração da base de cálculo do ICMS. É o que expressa a Súmula 431/STJ, segundo a qual, *é ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal*.

20. Por outro lado, esta Corte também já se manifestou, em diversas oportunidades, no sentido de que os valores apresentados por revistas especializadas, como a Revista ABCFARMA, não são consideradas pauta fiscal, sendo legítima sua aplicação na composição da base de cálculo do imposto.

21. Nesse sentido, confirmam-se os seguintes precedentes, entre outros do repertório da Casa:

TRIBUTÁRIO. ICMS. MEDICAMENTOS. BASE DE CÁLCULO. PREÇO DE VENDA. CÂMARA DE REGULAÇÃO DE MEDICAMENTOS (CMED).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

1. Hipótese em que o Estado adotou os preços para venda de medicamentos fixados pela Câmara de Regulação de Medicamentos (CMED) a fim de estabelecer a base de cálculo do ICMS na sistemática de substituição tributária.

2. "Os arts. 4º, § 1º e 6º, II da Lei 10.742/03, bem como os arts. 6º, 7º e 8º. da Resolução CMED 04/2004 (vigente à época) autorizam a CMED a 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. Precedentes: RMS 20.381/SE, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJU 03.08.2006, p. 203, e RMS 21.844/SE, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJU 01.02.2007, p. 392" (AgRg no AgRg no AREsp 350.678/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 19.3.2014).

3. Agravo Regimental não provido (AgRg no AgRg no AREsp 468.213/RS, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 30.3.2015).



PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FATO GERADOR PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO DO PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR (PMC) ESTABELECIDO PELA CÂMARA DE REGULAÇÃO DO MERCADO DE MEDICAMENTOS (CMED). NECESSIDADE DE RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM, PARA ANÁLISE DAS DEMAIS CAUSAS DE PEDIR DE ANULAÇÃO DO DÉBITO FISCAL.

(...)

2. [O]s arts. 4º, § 1º e 6º, II da Lei 10.742/03, bem como os arts. 6º, 7º, e 8º da Resolução CMED 04/2004 (vigente à época) autorizam a CMED a 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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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. Precedentes: RMS 20.381/SE, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJU 03.08.2006, p. 203, e RMS 21.844/SE, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJU 01.02.2007, p. 392 (AgRg no AgRg no AREsp 350.678/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 19/03/2014).

3. Necessidade de retorno dos autos ao Tribunal de origem, a fim de que sejam analisadas as demais causas de pedir de anulação do débito fiscal suscitadas na apelação da empresa contribuinte.

4. Agravo regimental parcialmente provido (AgRg no AREsp 475.377/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 8.5.2014).



AGRAVO REGIMENTAL. DECISÃO QUE, EM SEDE DE AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL, RECONSIDEROU DECISÃO ANTERIOR. TRIBUTÁRIO. ICMS. MEDICAMENTOS. NÃO SE CONFUNDEM A PAUTA FISCAL E O REGIME DE VALOR AGREGADO ESTABELECIDO NO ART. 8º. DA LC 87/96, QUE CONSUBSTANCIA TÉCNICA ADOTADA PELO FISCO, A PARTIR DE DADOS CONCRETOS, PARA A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NA SISTEMÁTICA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE, SENDO POSSÍVEL, ADEMAIS, O USO DO PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR ESTABELECIDO PELA CÂMARA DE REGULAÇÃO DO MERCADO DE MEDICAMENTOS CMED. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal. Súmula 431/STJ. No caso dos autos, todavia, a base de cálculo do ICMS adotada pelo Fisco são os preços definidos pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED), órgão público do Conselho do Governo da Presidência da República que foi criado pela Lei 10.742/03.

2. O STJ entende que não há que se confundir a pauta fiscal - valor fixado prévia e aleatoriamente para a apuração da base de cálculo do tributo - com o arbitramento de valores previsto no art. 148 do CTN, que é modalidade de lançamento, da mesma forma como também não se pode confundi-la com o regime de valor agregado



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

estabelecido no art. 80. da LC 87/96, que é técnica adotada para a fixação da base de cálculo do ICMS na sistemática de substituição tributária para frente, levando em consideração dados concretos de cada caso. Precedente: RMS 18.677/MT, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ 20.06.2005, p. 175.

3. Dispõe o art. 8º, § 2º da LC 87/96 que, 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.

4. Nesse sentido, os arts. 4º, § 1º e 6º, II da Lei 10.742/03, bem como os arts. 6º, 7º, e 8º da Resolução CMED 04/2004 (vigente à época) autorizam a CMED a 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. 80., § 2o. da LC 87/96, lance mão desses preços na apuração do ICMS devido na substituição tributária progressiva. Precedentes: RMS 20.381/SE, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJU 03.08.2006, p. 203, e RMS 21.844/SE, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJU 01.02.2007, p. 392.

5. Agravo Regimental do contribuinte desprovido (AgRg no AgRg no AREsp. 350.678/RS, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 19.3.2014).



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

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

2. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de reconhecer a ilegalidade de cobrança do ICMS com base em regime de pauta fiscal, mormente pelo fato de que "o art. 148 do CTN somente pode ser invocado para a determinação da base de cálculo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

do tributo quando, certa a ocorrência do fato imponible, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública, nesse caso, autorizada a proceder ao arbitramento mediante processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa" (RMS n. 18.677-MT, relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 20.6.2005).

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

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

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

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido (REsp. 1.248.963/SE, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 14.6.2011).



**RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA.
TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA.
BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. PREÇO FINAL A CONSUMIDOR
SUGERIDO PELO FABRICANTE (DIVULGADO NA REVISTA
ABCFARMA). LEGALIDADE. PAUTA FISCAL. NÃO
CARACTERIZAÇÃO.**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

1. O preço final a consumidor sugerido pelo fabricante (divulgado em revista especializada) pode figurar como base de cálculo do ICMS a ser pago pelo contribuinte sujeito ao regime de substituição tributária "para frente", à luz do disposto no artigo 8º, § 3º, da Lei Complementar 87/96, verbis: "Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será: (...) II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes: a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário; b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço; c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes. (...) § 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido. § 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.(...)"

2. Consoante cediço, "é ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal" (Súmula 431/STJ), o que não se confunde com a sistemática da substituição tributária progressiva, cuja constitucionalidade foi reconhecida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (RE 213.396, Rel. Ministro Ilmar Galvão, julgado em 02.08.1999, DJ 01.12.2000; e RE 194.382, Rel. Ministro Maurício Corrêa, julgado em 25.04.2003, DJ 25.04.2003).

3. Assim é que se revela escorreita a conduta da Administração Fiscal que estipula base de cálculo do ICMS, sujeito ao regime da substituição tributária progressiva, com espeque no preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante de medicamentos e divulgado por revista especializada de grande circulação.

4. É que o STJ já assentou a legalidade da utilização dos preços indicados na Revista ABC FARMA na composição da base de cálculo presumida do ICMS na circulação de medicamentos em regime de substituição tributária progressiva (REsp 1.192.409/SE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 22.06.2010, DJe 01.07.2010; e RMS 21.844/SE, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 05.12.2006, DJ 01.02.2007).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

5. *Recurso ordinário desprovido* (RMS 24.172/SE, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 10.5.2011).

22. À luz dos referidos precedentes, não obstante a ilegalidade da cobrança do ICMS com base no regime de pauta fiscal – valor fixado prévia e aleatoriamente para a apuração da base de cálculo do tributo –, a Fazenda Pública pode se valer de técnica para a fixação da base de cálculo na sistemática de substituição tributária progressiva, na qual se leva em consideração dados concretos, em consonância ao disposto no art. 8o., §§ 2o. e 3o., da LC 87/1996.

23. Para tanto, e sob essa premissa (venda ao comércio varejista), afigura-se legítima a estipulação da base de cálculo do ICMS, com arrimo no Preço Máximo ao Consumidor - PMC sugerido pelo fabricante de medicamentos e divulgado por revista especializada de grande circulação.

24. Pode-se inferir dos julgados que a fixação, ano a ano, do Preço Máximo ao Consumidor - PMC dirige-se ao comércio varejista, ou seja, farmácias e drogarias, hipótese diversa da presente, onde, de acordo com laudo pericial, os medicamentos destinavam-se exclusivamente ao *uso hospitalar restrito*, endereçados a clínicas, casas de saúde, hospitais e assemelhados, acondicionados em embalagens especiais, para atendimento dos pacientes, sem possibilidade de comercialização no comércio varejista, dirigido aos consumidores finais, em balcão.

25. Tendo-se presente que os precedentes desta Corte ainda não terem se reportado especificamente à hipótese fática dos autos (*medicamentos de utilização restrita a hospitais e clínicas*), entendo que o Recurso Especial do Estado da Bahia não merece ser conhecido pela alínea c do permissivo constitucional. Falta a similitude fática entre os casos confrontados.

26. A propósito, registre-se, tão somente a título esclarecedor e conceitual (porquanto se trata de norma infralegal não vigente à época dos fatos), que a Resolução 3, de 04 de maio de 2009, da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos, que no seu art. 2o. define o Preço Máximo ao Consumidor -



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

PMC como *teto de preço a ser praticado pelo comércio varejista, ou seja, farmácia e drogarias*, bem como veda a sua utilização para medicamentos de uso restrito a hospitais e clínicas:

Art. 20.- Fica proibida a publicação de Preço Máximo ao Consumidor - PMC, em qualquer meio de divulgação, para medicamentos cujo registro defina ser "de uso restrito a hospitais e clínicas.

27. Embora o Tribunal de origem tenha se equivocado ao dizer que o preço máximo de venda ao consumidor publicado em revistas e informativos de classes seria ilegítimo por ter a natureza de pauta fiscal, o acórdão recorrido deve ser mantido ao fundamento de que o *preço tabelado só é válido para a prática do comércio varejista praticado em farmácias e drogarias*.

28. Na situação específica dos autos, de *medicamentos de uso hospitalar restrito*, destinados a pacientes internados, e não a consumidores finais de balcão, não se pode desprezar o critério natural do valor da operação de que decorra a saída da mercadoria, sem a demonstração, pela Fazenda Pública Estadual, da inidoneidade dos documentos ou incorreção das declarações prestadas pelo contribuinte sobre os valores efetivamente praticados nos bens tributados (art. 148 do CTN).

29. Diferentemente do medicamento comum, comercializado em farmácias e drogarias, em que o comerciante pode recuperar os valores antecipados a título de tributo, na venda do medicamento de uso exclusivamente hospitalar não há como reaver o que foi despendido. Não se registra violação ao art. 148 do CTN.

30. Tal o contexto, conheço do Recurso Especial pela alínea a do permissivo constitucional, mas nego-lhe provimento, para manter em sua plenitude o acórdão objurgado. É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2011/0013920-2 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.229.289 / BA**

Números Origem: 1346593200280500010 140028888117 2096632003

PAUTA: 23/02/2016

JULGADO: 23/02/2016

Relator

Exmo. Sr. Ministro **OLINDO MENEZES (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO)**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro SÉRGIO KUKINA

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. DARCY SANTANA VITOBELLO

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

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

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

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr. ANTONIO JOSÉ TELLES DE VASCONCELLOS, pela parte RECORRENTE: ESTADO DA BAHIA e o Dr. JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, pela parte RECORRIDA: INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA.

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 negando provimento ao recurso especial, no que foi acompanhado pelos Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Benedito Gonçalves, pediu vista o Sr. Ministro Sérgio Kukina. Aguarda a Sra. Ministra Regina Helena Costa.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.229.289 - BA (2011/0013920-2)

RELATOR : MINISTRO OLINDO MENEZES (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO)

RECORRENTE : ESTADO DA BAHIA

PROCURADOR : BRUNO ESPINEIRA LEMOS

RECORRIDO : INSTITUTO BIOCHIMICO LTDA

ADVOGADO : JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN E OUTRO(S)

VOTO-VISTA

O SENHOR MINISTRO SÉRGIO KUKINA: A hipótese é de recurso especial manejado pelo **Estado da Bahia**, com fundamento no art. 105, III, *a* e *c*, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, assim ementado (fl. 519):

TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. EMPRESA AUTUADA POR RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. PRETENSÃO DE FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO ATRAVÉS DE PAUTA DE PREÇOS OU VALORES (REVISTAS ABCFARMA E GUIA DA FARMÁCIA E PORTARIA Nº 37/92). INADMISSIBILIDADE. PRECEDENTES

JURISPRUDENCIAIS. AÇÃO ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. PROCEDÊNCIA. APELAÇÃO. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. SENTENÇA PROFERIDA EM CONSONÂNCIA COM ELEMENTOS CARREADOS PARA OS AUTOS E LEGISLAÇÃO EM VIGOR. RECURSO IMPROVIDO. SENTENÇA CONFIRMADA, EM NECESSÁRIO REEXAME.

A presença dos pressupostos de admissibilidade do recurso impõe seu conhecimento.

"Assentamento consolidado na jurisprudência da 1ª Seção do STJ de que é impossível, segundo as regras do ordenamento jurídico tributário, erigir-se pautas fiscais, pautas de preços ou de valores fixados mediante Portaria do Fisco como contendo elementos materiais determinantes da base de cálculo do ICMS". (AgRg no Ag 673.905/MG, 1ª Turma, Rei Min. José Delgado, DJ de 8.8.2005, p. 195).

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, GUIAS DE FARMÁCIA E PORTARIA Nº 37/92), 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).

A base de cálculo do tributo só pode ser estabelecida por lei (art.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

97, IV, do CTN) e no caso do ICMS corresponde ao valor da operação de que decorra a saída da mercadoria (art. 97, IV, do Dec-Lei nº 406/68).

Não merece reforma a sentença proferida com fundamentação adequada em consonância com elementos carreados e legislação em vigor.

Opostos embargos declaratórios, foram rejeitados nos termos do acórdão de fls. 550/553.

A parte recorrente aponta violação ao art. 148 do CTN, sustentando, em resumo, que "o Estado não se valeu de pautas fiscais, tampouco utilizou-se do procedimento de arbitramento previsto no art. 148 do CTN para definir a base de cálculo do ICMS-ST. Ao contrário, o imposto foi calculado com base nos preços máximos ao consumidor fixados pelo Governo Federal e publicado em Revistas Especializadas" (fls. 571/572). Afirma haver divergência com julgados do STJ, que, na substituição tributária para frente, autorizam a utilização de preço tabelado quando a mercadoria estiver sujeita a um preço máximo ou único ao consumidor fixado pelo Estado, tal como ocorreu no caso dos autos, em que a natureza das listas publicadas pelas revistas especializadas é de preços máximos ao consumidor.

Inicialmente, o Relator originário, Ministro Hamilton Carvalhido, deu provimento ao recurso do Estado para, com base na jurisprudência do STJ, julgar improcedente a pretensão autoral.

Posteriormente, o Ministro Ari Pargendler, sucessor do caso, decidiu reconsiderar a decisão anteriormente proferida para submeter o julgamento do recurso à Primeira Turma.

Na sequência, o Ministro Olindo Menezes, que sucedeu ao Ministro Ari Pargendler, na sessão da Primeira Turma de 23/2/16, encaminhou seu voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Estadual, de modo a reconhecer a ilegalidade da cobrança do ICMS relativamente aos medicamentos de utilização restrita a hospitais e clínicas com base no preço máximo ao consumidor, em proposta assim ementada:

TRIBUTÁRIO. ICMS/ST. VENDA DE MEDICAMENTOS DE USO RESTRITO A HOSPITAIS E CLÍNICAS. RECOLHIMENTO COM BASE NO VALOR DA OPERAÇÃO. EXIGÊNCIA DO TRIBUTO COM BASE NO PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR – PMC. ART. 148 – CTN. ILEGALIDADE. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO. 1. Hipótese em que a empresa recorrida, fabricante de medicamentos de utilização restrita a hospitais e clínicas (conforme prova pericial), procedeu ao recolhimento do ICMS/ST com base no



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

valor da operação constante da nota fiscal, segundo a metodologia MVA – Margem do Valor Agregado (preço de venda + frete + despesas cobradas + margem de comercialização de 60,07% - 10% = base de cálculo x 17% - ICMS normal + valor do ICMS/ST).

2. Para o recorrente, a base de cálculo deveria ser o preço máximo de venda ao consumidor - PMC, sugerido pelos fabricantes/industriais e publicado pelas Revistas ABCFARMA e GUIA DA FARMÁCIA, determinado também pela Portaria n. 37 de 11/05/1992 do Ministério da Economia e Fazenda.

3. Cuidando-se de medicamentos de uso hospitalar restrito, destinados a pacientes internados, e não a consumidores finais de balcão, não é lícito desprezar o critério natural do valor da operação de que decorra a saída da mercadoria, sem a demonstração, pela Fazenda Pública Estadual, da inidoneidade dos documentos ou incorreção das declarações prestadas pelo contribuinte sobre os valores efetivamente praticados nos bens tributados (art. 148 do CTN).

4. Os precedentes abonam a exigência – utilização dos preços sugeridos pelos fabricantes, publicados pela Revista ABCFARMA e GUIA DA FARMÁCIA – apenas quando se trata de medicamento fornecido ao comércio varejista (farmácias e drogarias), hipótese que aqui não se faz presente. Não se registra violação ao art. 148 do CTN.

5. Preço Máximo ao Consumidor - PMC é o "teto de preço a ser praticado pelo comércio varejista, ou seja, farmácia e drogarias" (Resolução n. 3, de 04/05/2009 - da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos). "Fica proibida a publicação de Preço Máximo ao Consumidor - PMC, em qualquer meio de divulgação, para medicamentos cujo registro defina ser 'de uso restrito a hospitais e clínicas'" (art. 3º - idem). (Referências citadas acessoriamente, dado ser a Resolução posterior.)

6. Recurso especial não provido.

Pedi vista, então, para examinar a questão mais de perto.

É o breve relato. Passo ao voto.

De início, cumpre lembrar que, em ocasião pretérita, julgando caso similar entre as mesmas partes (**REsp 1.237.400/BA**), esta Primeira Turma compreendeu que, "*Na fase do ciclo de comercialização 'hospital/paciente', considera-se como valor da operação o preço do medicamento divulgado pela revista ABCFARMA*". O aresto recebeu a seguinte ementa:

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).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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

Recurso especial provido.

(REsp 1.237.400/BA, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/12/2013, DJe 04/02/2014)

Naquela oportunidade, apresentei voto-vista aderindo ao voto do Relator, Ministro Ari Pargendler, concluindo ser legítimo o método para apuração da base de cálculo do ICMS com base no preço máximo de venda ao consumidor publicado em Revistas e Informativos de Classes (ABCFARMA), cuja metodologia não se confundiria com o regime de pauta fiscal, expressamente vedado pela Súmula 431/STJ (*"É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal"*).

Referida decisão foi mantida pelo órgão colegiado no julgamento dos primeiros embargos de declaração (**EDcl no REsp 1237400/BA**, Rel. Ministro Ari Pargendler, Primeira Turma, julgado em 06/05/2014, DJe 16/05/2014).

Ocorre que, por ocasião do julgamento de segundo aclaratórios, manejados pela empresa contribuinte, levantei Questão de Ordem no sentido de se cancelar a continuidade do julgamento do recurso integrativo por ausência de abertura de vista à Fazenda embargada para impugnação, considerando, para tanto, que a embargante insistia na pretensão de ver atribuídos aos seus declaratórios efeitos infringentes, cujo pleito foi acolhido à unanimidade pelos pares. Desse modo, tal julgamento ainda não se encontra finalizado.

Já com relação ao especial agora examinado (em que as partes, como dito, são as mesmas), busca-se, vez mais, definir a legalidade, ou não, do uso das tabelas de preço máximo publicadas por Revistas especializadas (ABCFARMA e GUIA DA FARMÁCIA) e pela Portaria Ministerial nº 37/92, para fins de se estabelecer a base de cálculo do ICMS devido no caso de medicamentos destinados a rede hospitalar, e não ao consumidor no varejo.

O douto Relator, Ministro Olindo Menezes, na fundamentação de seu voto, ressaltou que os precedentes do STJ, que autorizariam a utilização do Preço Máximo ao Consumidor para estipular o critério quantitativo do ICMS, referiam-se aos casos de comércio varejista, e não à peculiar hipótese destes autos, em que os medicamentos se destinam a uso hospitalar restrito. Confira-se:

À luz dos referidos precedentes, não obstante a ilegalidade da cobrança do ICMS com base no regime de pauta fiscal – valor



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

fixado prévia e aleatoriamente para a apuração da base de cálculo do tributo –, a Fazenda Pública pode se valer de técnica para a fixação da base de cálculo na sistemática de substituição tributária progressiva, na qual se leva em consideração dados concretos, em consonância ao disposto no art. 8º, §§ 2º e 3º, da Lei Complementar n. 87/1996.

Para tanto, e sob essa premissa (venda ao comércio varejista), afigura-se legítima a estipulação da base de cálculo do ICMS, com arrimo no Preço Máximo ao Consumidor - PMC sugerido pelo fabricante de medicamentos e divulgado por revista especializada de grande circulação.

Pode-se inferir dos julgados que a fixação, ano a ano, do Preço Máximo ao Consumidor - PMC dirige-se ao comércio varejista, ou seja, farmácias e drogarias, hipótese diversa da presente, onde, de acordo com laudo pericial, os medicamentos destinavam-se exclusivamente ao uso hospitalar restrito, endereçados a clínicas, casas de saúde, hospitais e assemelhados, acondicionados em embalagens especiais, para atendimento dos pacientes, sem possibilidade de comercialização no comércio varejista, dirigido aos consumidores finais, em balcão.

[...]

Na situação específica dos autos, de medicamentos de uso hospitalar restrito, destinados a pacientes internados, e não a consumidores finais de balcão, não se pode desprezar o critério natural do valor da operação de que decorra a saída da mercadoria, sem a demonstração, pela Fazenda Pública Estadual, da inidoneidade dos documentos ou incorreção das declarações prestadas pelo contribuinte sobre os valores efetivamente praticados nos bens tributados (art. 148 do CTN).

Diferentemente do medicamento comum, comercializado em farmácias e drogarias, em que o comerciante pode recuperar os valores antecipados a título de tributo, na venda do medicamento de uso exclusivamente hospitalar não há como reaver o que foi despendido. Não se registra violação ao art. 148 do Código Tributário Nacional.

O douto relator está com a razão, por isso que, realinhando minha anterior compreensão sobre o tema, estou acompanhando Sua Excelência em sua judiciosa conclusão.

De fato, as duas instâncias ordinárias bem se aperceberam de que, no caso em análise (substituição para frente), inexistiu venda a consumidor final no varejo. Ao contrário disso, as operações glosadas pela Fazenda baiana consistiram na desenganada venda de medicamentos de uso hospitalar restrito, ou seja, de mercadorias que não se destinavam ao comércio varejista em farmácias e drogarias, mas exclusivamente a entidades hospitalares. Assim o afirmou a perícia judicial levada a cabo na instrução probatória.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Logo, salvo melhor juízo, perde relevância, na espécie, questionar se a elastecida base de cálculo reivindicada no auto de infração lavrado pelo Fisco fundou-se em pauta fiscal (procedimento vedado pela Súmula 431/STJ), em Portaria oficial ou em revistas especializadas da indústria farmacêutica, pois que tais referências comerciais, como assentado pelo relator, levam em estima apenas o preço ao consumidor final no varejo, hipótese, repita-se, estranha ao contexto do presente processo.

Ante o exposto, sigo o relator, para negar provimento ao recurso especial do Estado da Bahia.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2011/0013920-2 **PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.229.289 / BA**

Números Origem: 1346593200280500010 140028888117 2096632003

PAUTA: 26/04/2016

JULGADO: 03/05/2016

Relator

Exmo. Sr. Ministro **OLINDO MENEZES (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO)**

Relator para Acórdão

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

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **JOSÉ BONIFÁCIO BORGES DE ANDRADA**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

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

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

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 Sérgio Kukina, a Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Lavrará o acórdão o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho (RISTJ, art. 52, IV, "b").

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