



**PARECER N° 200/2019**

**ASSUNTO: PARECER CONSULTIVO**

**EMENTA: ICMS-ST - NÃO APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 7% (SETE POR CENTO) PREVISTO NA LEI 7000/01, ART. 5°-A, § 6.º, III CC PORTARIA N.º 42-R/2015, ART. 2.º, § 3.º**

## 1. RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre interpretação e aplicação de regras relativa à aplicação da redução para o percentual de 7% (sete por cento) contido na lei 7000/01, art. 5°-A, § 6.º, III.

Em síntese, a Consultante afirma ser uma Distribuidora de Medicamentos com atividade principal de Comércio Atacadista de Medicamentos de Uso Humano, comprando a mercadoria direto da indústria e vendendo para o setor varejista, em sua maioria farmácias e drogarias.

Afirma que...

Como é sabido, os produtos que trabalhamos, no caso medicamentos genéricos e similares NCM 3003 e 3004, se encontra sujeito ao regime de substituição tributária neste Estado de ES, onde a base de cálculo em sua maioria é o PMC — Preço Máximo a Consumidor com redução da base de cálculo de genéricos e similares em 50% sobre o PMC.

O fato gerador irá ocorrer todo mês pois nossa empresa desenvolve a atividade de comércio atacadista, e está inscrita como substituta tributária neste Estado, onde trabalhamos com medicamentos que está sujeito a substituição tributária cuja a base de cálculo pare do PMC, ou seja a operação irá ocorrer constantemente.

Diante disso, questiona:

1. *Como forma de deixar mais claro nossa dúvida, estou fazendo um exemplo abaixo para esclarecimento dos fatos, vejamos:*
  - a) *Venda de medicamento genérico pelo valor de R\$ 5,00, sendo que temos que calcular a substituição tributária cujo PMC é R\$ 17,80.*  
*Valor venda = 5,00*  
*Base de cálculo icms próprio com redução = 2,06*  
*Icms 17% s/ base de cálculo = 0,35*  
*Base de cálculo da substituição tributária = 17,80 - 50% = 8,90*



*Substituição tributária =  $8,90 \times 7\% - 0,35 = R\$ 0,27$*

**ICMS PRÓPRIO = R\$ 0,35**      **ICMS SUBST. TRIB. = R\$ 0,27**

*O exemplo acima está correto? Ou a redução se aplica somente no caso de nossa operação própria?*

2. *No caso de aplicar somente na operação própria favor verificar se o cálculo abaixo do exemplo B está correto:*

*b) Venda de medicamento genérico pelo valor de R\$ 5,00, sendo que temos que calcular a substituição tributária cujo PMC é R\$ 17,80.*

*Valor venda = 5,00*

*Base de cálculo icms próprio com redução = 2,06*

*Icms 17% s/ base de cálculo = 0,35*

*Base de cálculo da substituição tributária =  $17,80 - 50\% = 8,90$*

*Substituição tributária =  $8,90 \times 17\% - 0,35 = R\$ 1,16$*

**ICMS PRÓPRIO = R\$ 0,35**      **ICMS SUBST. TRIB. = R\$ 1,16**

3. *Nossa dúvida é se esta redução de base de cálculo de ICMS para alíquota efetiva de 7% se aplica no caso do cálculo da substituição tributária, ou somente em nossa operação própria?*

## 2. APRECIÇÃO

Preliminarmente, constata-se que foram preenchidos os requisitos dos artigos 842 e 845 do RICMS/ES, aprovado pelo Decreto nº 1.090-R, de 25/10/2002, motivo pelo qual a presente consulta encontra-se apta aos seus propósitos.

Inicialmente vejamos a legislação acerca da matéria antes de tecer comentários:

Lei 7000/01

Art. 5º-A Fica concedida redução de base de cálculo:

VII - nas operações internas promovidas por estabelecimento comercial distribuidor atacadista estabelecido neste Estado, de forma que a carga tributária efetiva resulte no percentual de 7% (sete por cento), observado o disposto nos §§ 4º a 7º;

§ 5º Para efeito de cálculo do imposto devido na forma do inciso VII do caput, o contribuinte deverá proceder à apuração conforme dispuser o Regulamento.

§ 6º O disposto no inciso VII do caput não se aplica às operações:

III - sujeitas ao regime de substituição tributária, ressalvados os casos de autorização contida em ato do Secretário de Estado da Fazenda, nas hipóteses em que o contribuinte seja credenciado como substituto tributário por ocasião das saídas internas; e



A regra geral é que não se aplica o percentual de 7% (sete por cento) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária. Porém, o mesmo dispositivo legal faz ressalva aos contribuintes que sejam credenciados.

O RICMS-ES basicamente transcreveu o mandamento contido na lei 7000/01:

**RICMS-ES**

Art. 534-Z-Z-A. A base de cálculo será reduzida nas operações internas promovidas por estabelecimento comercial distribuidor atacadista estabelecido neste Estado, de forma que a carga tributária efetiva resulte no percentual de sete por cento (Lei n.º 7.000/01, art. 5.º-A, VII).

§ 3.º O disposto neste artigo não se aplica às operações:

III - sujeitas ao regime de substituição tributária, ressalvados os casos de autorização contida em ato do Secretário de Estado da Fazenda, nas hipóteses em que o contribuinte seja credenciado como substituto tributário por ocasião das saídas internas;

Fica nítido que o Art. 534-Z-Z-A do RICMS-ES trata das **operações próprias** promovidas por estabelecimento comercial distribuidor atacadista.

Em seguida, a portaria n.º 42-R/2015 estabeleceu critérios para cálculo do ICMS-ST para as empresas credenciadas como substitutas tributárias que estejam localizadas neste Estado:

**PORTARIA N.º 42-R/2015**

Art. 2.º Por ocasião das saídas internas, o ICMS-ST será calculado da seguinte forma:

I - a base de cálculo para retenção do imposto – BCR –, relativa à substituição tributária, corresponderá ao montante formado pelo valor da operação praticada pelo contribuinte credenciado na forma desta Portaria, acrescido do IPI, quando for o caso, do valor do frete ou carreto, quando não incluído no preço e demais despesas acessórias debitadas ao comprador, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual da respectiva margem de valor agregado original – MVA – prevista no Anexo V e no Anexo VI, item I, subitens 08 e 15 e item II, subitens 08 e 15 do RICMS/ES

§ 3.º A vedação contida no art. 534-Z-Z-A, § 3.º, III, do RICMS/ES, não se aplica aos contribuintes credenciados como substitutos tributários que realizem operações cuja base de cálculo seja apurada na forma do inciso I.

Fica evidenciado que a portaria n.º 42-R/2015 em seu § 3.º restringiu a redução para o percentual de 7% aos contribuintes que realizem operações cuja base de cálculo seja apurada na forma do inciso I do art. 2.º, qual seja, margem de valor agregado original – MVA.



Portanto, um contribuinte que simultaneamente seja atacadista, comercializando mercadoria sujeita ao ICMS-ST, credenciado como substituto tributário, sendo a base de cálculo do produto apurada por MVA, poderia aplicar o percentual de 7% (sete por cento).

Entretanto, os produtos em análise têm sua base de cálculo apurada através do PMC, não permitindo, destarte, a utilização do percentual de 7% (sete por cento).

Existem 2 (dois) erros no primeiro cálculo (primeira pergunta). Primeiro, a redução se aplica somente no caso de operação própria com produtos cuja base de cálculo é apurada pela MVA. Segundo, não se aplica 7% sobre a base de cálculo da substituição tributária, pois não existe dispositivo legal que permita tal aplicação.

Quanto ao segundo cálculo (segunda pergunta), o erro decorre do fato da redução se aplicar somente no caso de operação própria com produtos cuja base de cálculo é apurada pela MVA.

## 2.1 DO PMC X PMPF X MVA

A legislação tributária sofreu alteração em data posterior à consulta realizada. Novas regras foram inseridas no tocante ao Preço Máximo a Consumidor (PMC), Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) e à Margem de Valor Agregada (MVA). Vejamos as alterações no RICMS-ES:

Art. 194. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

§ 10-E incluído pelo Decreto n.º 4.527-R, de 30.10.19, efeitos a partir de 01.11.19:

§ 10-E. Nas operações com medicamentos para uso humano e outros produtos farmacêuticos para uso humano, a base de cálculo será apurada com base no PMPF, publicado por meio de ato do Secretário de Estado da Fazenda.

§ 10-F incluído pelo Decreto n.º 4.527-R, de 30.10.19, efeitos a partir de 01.11.19:

§ 10-F. Os novos medicamentos, os produtos farmacêuticos para uso humano lançados no mercado e os produtos que não constarem do ato de publicação de PMPF, a que se refere o § 10-E, utilizarão como base de cálculo a MVA, prevista em ato do Secretário de Estado da Fazenda.

Da redação do dispositivo conclui-se que a base de cálculo será apurada com base no PMPF nas operações com medicamentos para uso humano e outros produtos farmacêuticos para uso humano, através de ato publicado do Secretário de Estado da Fazenda.

Ocorre que tal ato ainda não havia sido publicado até a apresentação da consulta, permanecendo válido, até então, o comando contido na Portaria n.º 06-R/2019, que regulamentou a base de cálculo da substituição tributária:



PORTARIA Nº 06-R, DE 28 DE FEVEREIRO DE 2019

Art. 1º O preço a consumidor final a que se refere o art. 16, § 10 da Lei nº 7.000, de 27 de dezembro de 2001, será o Preço Máximo a Consumidor - PMC - utilizado para fins de apuração do imposto incidente nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, em relação aos produtos farmacêuticos, constantes de convênios ou protocolos celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz -, dos quais este Estado seja signatário, ajustado para refletir os preços médios praticados no mercado varejista, da seguinte forma:

I - para os medicamentos de referência, segundo classificação CMED/Anvisa, multiplicar o PMC por 0,88;

II - para os medicamentos genéricos ou similares, segundo classificação CMED/Anvisa, multiplicar o PMC por 0,50;

III - para os produtos farmacêuticos não relacionados nos incisos I e II, multiplicar o PMC por 0,90.

Parágrafo único. Na hipótese de não haver PMC informado na tabela CMED/Anvisa para o produto farmacêutico, para fins de apuração do imposto incidente nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, deve-se utilizar a MVA prevista na legislação tributária estadual.” (NR)

De forma objetiva, o contribuinte deveria continuar usando o PMC até que fosse publicado novo ato do Secretário de Estado da Fazenda.

Entretanto, em 20/12/2019, foi publicada no Diário Oficial a Portaria nº 054-R, de 18 de dezembro de 2019, alterando a Portaria nº 06-R/2019 nos seguintes termos:

Art. 1º O art. 1º da Portaria nº 06-R, de 28 de fevereiro de 2019, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 1º A base de cálculo nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária com medicamentos de uso humano e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário relacionados no Anexo XIV do Convênio ICMS 142/18 será o Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final – PMPF – indicado na tabela disponível em arquivo digital, no endereço eletrônico: “[https://internet.sefaz.es.gov.br/informacoes/fiscalizacao/substituicao\\_tributaria/mercadorias.php](https://internet.sefaz.es.gov.br/informacoes/fiscalizacao/substituicao_tributaria/mercadorias.php)”, observadas as regras estabelecidas no Regulamento do ICMS.

§ 1º A tabela de que trata o caput está contida em arquivo com controle de autenticidade e integridade realizado com aplicação do algoritmo MD5 – Message Digest 5, acompanhado do checksum:

I - 7617BAC1DF538BC730EBFD85C8CC36E1, para o arquivo “.pdf”;

II - C239BBF11CD3905FA546F357939AD49C, para o arquivo “.csv”; e

III - D766B766D4F7F19493AC17F1BF0C0601, para o arquivo “.txt”.

§ 2º Os novos medicamentos, os produtos farmacêuticos para uso humano lançados no mercado e os produtos que não constarem do ato de publicação de PMPF, a que se refere o caput, utilizarão como base de cálculo a Margem de Valor Agregado – MVA –, prevista no item X do Anexo Único da Portaria nº 016-R, de 11 de abril de 2019.” (NR)

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2020.

Por conseguinte, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2020, a base de cálculo será apurada com base no PMPF nas operações com medicamentos para uso humano e outros



produtos farmacêuticos para uso humano. O § 2.º também deixa claro que na falta do PMPF será utilizada a MVA.

Em síntese, até 31/12/2019 deve ser usado o PMC. A partir de 01/01/2020 será utilizado o PMPF, e na falta deste, usa-se a MVA.

### 3. DO CÁLCULO CORRETO

Abaixo é exemplificado a forma correta do cálculo, considerando os mesmos parâmetros e valores estabelecidos pela consulente, quais sejam, atacadista comercializando mercadoria sujeita ao ICMS-ST, sendo o contribuinte credenciado como substituto tributário, com a base de cálculo do produto apurada por PMC.

Exemplo: Venda de medicamento genérico pelo valor de R\$ 5,00, calculando a substituição tributária cujo PMC é R\$ 17,80.

- Valor de venda = 5,00
- Base de cálculo ICMS próprio com redução = 5,00  
(Sem redução por vedação expressa. Logo, o valor da base de cálculo é 5,00)
- ICMS 17% s/ base de cálculo = 0,85
- Base de cálculo da substituição tributária = 17,80 - 50% = 8,90
- Substituição tributária = 8,90 x 17% - 0,85 = R\$ 0,66
- ICMS PRÓPRIO = R\$ 0,85                      ICMS SUBST. TRIB. = R\$ 0,66

Este é o cálculo correto para os parâmetros utilizados, devendo ser usado nas operações até 31/12/2019.

Nota-se que embora a carga tributária efetiva total (no tocante ao ICMS) seja a mesma do segundo cálculo apresentado pela consulente, os valores referentes ao ICMS próprio e ICMS substituição tributária diferem na sua apuração.

A partir de 01/01/2020, a mudança ocorrerá na base de cálculo da substituição tributária, que não mais sofrerá a redução de 50% que tem atualmente, sendo utilizado o “valor cheio” da pesquisa (PMPF).

### 4. RESPOSTAS

**PERGUNTA 1:** Como forma de deixar mais claro nossa dúvida, estou fazendo um exemplo abaixo para esclarecimento dos fatos, vejamos:

a) Venda de medicamento genérico pelo valor de R\$ 5,00, sendo que temos que calcular a substituição tributária cujo PMC é R\$ 17,80.

Valor venda = 5,00

Base de cálculo icms próprio com redução = 2,06

Icms 17% s/ base de cálculo = 0,35



Base de cálculo da substituição tributária =  $17,80 - 50\% = 8,90$

Substituição tributária =  $8,90 \times 7\% - 0,35 = R\$ 0,27$

**ICMS PRÓPRIO = R\$ 0,35      ICMS SUBST. TRIB. = R\$ 0,27**

O exemplo acima está correto? Ou a redução se aplica somente no caso de nossa operação própria?

**Resposta 1:** Não está correto. Existem 2 (dois) erros no cálculo. Primeiro, a redução se aplica somente no caso de operação própria com produtos cuja base de cálculo é apurada pela MVA. Segundo, não se aplica 7% sobre a base de cálculo da substituição tributária, pois não existe dispositivo legal que permita tal aplicação.

**PERGUNTA 2:** No caso de aplicar somente na operação própria favor verificar se o cálculo abaixo do exemplo B está correto:

b) Venda de medicamento genérico pelo valor de R\$ 5,00, sendo que temos que calcular a substituição tributária cujo PMC é R\$ 17,80.

Valor venda = 5,00

Base de cálculo icms próprio com redução = 2,06

Icms 17% s/ base de cálculo = 0,35

Base de cálculo da substituição tributária =  $17,80 - 50\% = 8,90$

Substituição tributária =  $8,90 \times 17\% - 0,35 = R\$ 1,16$

**ICMS PRÓPRIO = R\$ 0,35      ICMS SUBST. TRIB. = R\$ 1,16**

**Resposta 2:** Não está correto. A redução se aplica somente no caso de operação própria com produtos cuja base de cálculo é apurada pela MVA.

**PERGUNTA 3:** Nossa dúvida é se esta redução de base de cálculo de ICMS para alíquota efetiva de 7% se aplica no caso do cálculo da substituição tributária, ou somente em nossa operação própria?

**Resposta 3:** A redução se aplica somente no caso de operação própria conforme o comando contido no art. 534-Z-Z-A do RICMS-ES.

Nos termos do artigo 849 do RICMS/ES, a Consultante deve adotar o entendimento contido nesta solução de consulta, dentro do prazo de dez dias, contados de seu recebimento.

Vitória, 20/12/2019.

*(Assinado digitalmente)*

**RAPHAEL PEREIRA GONÇALVES**

Auditor Fiscal da Receita Estadual



GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
GERÊNCIA TRIBUTÁRIA  
SUBGERÊNCIA DE LEGISLAÇÃO E ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA

De acordo. Remeta-se o presente à consideração do Gerente Tributário.

*(Assinado digitalmente)*

**HUDSON DE SOUZA CARVALHO**

Subgerente de Julgamento de Processos Administrativo-fiscais – SUJUP I/ GETRI

Aprovo o **Parecer nº 200/2019**. Comunique à interessada. Remeta uma cópia deste à Gerência Fiscal, com fulcro no art. 857 do RICMS/ES.

*(Assinado digitalmente)*

**JESSE LAGO DOS SANTOS**

Gerente Tributário

