



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

SUJEITO PASSIVO: ALBONETTE & CAMPANA COMERCIO DE MEDICAMENTOS LTDA
ENDEREÇO: AVENIDA LEOPOLDO PEREZ, 2673 - Centro - VILHENA/RO - CEP: 76988-026
PAT Nº: 20242703200008
DATA DA AUTUAÇÃO: 29/10/2024
CAD/CNPJ: 04.802.930/0001-10
CAD/ICMS: 00000000033243

DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2025/1/141/TATE/SEFIN

1. Saída de Mercadoria Tributada como se não incidisse o ICMS.
2. Defesa Tempestiva
3. Infração Não Ilidida
4. Auto de infração Procedente

1 – RELATÓRIO

Conforme descrito no auto de infração nº 20242703200008, lavrado em 26/06/2024, constatou-se nas folhas 01 do anexo “20242703200008”, que:

“Em atendimento à DFE nº 20242503200008, emitida pela GEFIS/CRE/SEFIN, constatou-se que o contribuinte alvo dessa ação fiscal realizou operações de saída com produtos “MANIPULADOS” (incidente de ICMS), sem destaque do imposto, como se sujeitos à SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA fossem. O sujeito considerou que as mercadorias já tinham sido tributadas anteriormente por substituição tributária ou com encerramento da fase de tributação (utilizou-se CFOP 5405 na emissão das NFC-e), entretanto, através da verificação do livro de entrada (Reg. C170) da EFD, não houve entrada de produtos adquiridos para industrialização (CFOP 1101 e 2101) e que as mercadorias foram destinadas a Consumidor Final e, assim, não sendo responsável como substituto tributário. Por conta da irregularidade

constatada, lavra-se o presente auto de infração para a cobrança do ICMS, acrescido de juros, além da penalidade de multa (cálculo do crédito tributário em planilha anexa).”

A infração foi capitulada no artigo 77, inciso VII, alínea “e”, item “4” da Lei 688/96. A multa foi capitulada no artigo 77, inciso VII, alínea “e”, item “4” da Lei 688/96 – fls. 01 do anexo “20242703200008”.

O crédito tributário, à época da lavratura, foi lançado com a seguinte composição:

Descrição	Crédito Tributário
Tributo:	R\$ 195.429,82
Multa	R\$ 209.462,52
Juros	R\$ 38.008,56
A. Monetária	R\$ 0,00
Total do Crédito Tributário	R\$ 442.900,90

A fiscalização foi realizada pela Delegacia da Receita Estadual de Vilhena / RO, autorizada através da emissão da Designação de Fiscalização de Estabelecimento – DFE Nº 20242503200008. O sujeito passivo foi comunicado da lavratura do Auto de Infração nº 20242703200008 e documentos em anexo, via DET – Domicílio Eletrônico Tributário – através da notificação nº 14356234, enviada em 29/10/2024, com ciência em 30/10/2024 - conforme folhas 01 a 03 e 14 do anexo “20242703200008”.

2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

O sujeito passivo apresentou ao Tribunal Administrativo Tributário, defesa tempestiva em 28/11/2024, com efeito suspensivo do crédito tributário conforme consta do “protocolo de recebimento de defesa tempestiva nº 386-2024 no e-PAT” e do anexo “IMPUGNAÇÃO

AINF 20242703200008 - 01 IMPUGNAÇÃO”, alegando em resumo, os seguintes argumentos:

2.1 – A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, em seu item 4.07 da lista anexa, estabelece que os serviços farmacêuticos estão sujeitos à incidência do ISS (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza):

A defesa alega que o fornecimento de medicamentos manipulados por farmácias caracteriza-se como uma operação mista, onde há um substancial prestação de serviço farmacêutico. Que a atividade principal é a prestação de serviço, e não a comercialização de mercadorias e que os serviços farmacêuticos, incluindo a manipulação de medicamentos, devem ser tributados pelo ISS/ISSQN. Sendo a natureza da atividade, um serviço personalizado e especializado, diferentemente da simples venda de produtos.

Alega que a Lei Complementar nº 116/2003, juntamente com a interpretação consolidada pela jurisprudência dos tribunais superiores, fornece a fundamentação necessária para a incidência do ISSQN sobre os serviços farmacêuticos, incluindo o fornecimento de medicamentos manipulados. Cita decisões judiciais que confirmam a sua alegação.

Nos pedidos a defesa requer o reconhecimento de que o fornecimento de medicamentos manipulados pela impugnante está sujeito ao ISSQN e não ao ICMS, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça, bem como do Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia, julgando improcedente a ação fiscal em tela.

Alegações e pedidos da defesa conforme folhas 02 a 14 do anexo “IMPUGNAÇÃO AINF 20242703200008 - 01 IMPUGNAÇÃO”.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 – A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, em seu item 4.07 da lista anexa, estabelece que os serviços farmacêuticos estão sujeitos à incidência do ISS (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza):

A defesa alega que o fornecimento de medicamentos manipulados por farmácias caracteriza-se como uma operação mista, que a atividade principal é a prestação de serviço, e não a comercialização de mercadorias e que os serviços farmacêuticos, incluindo a manipulação de medicamentos, devem ser tributados pelo ISS/ISSQN. Ressalta que esse é o entendimento da Lei

Complementar nº 116/2003, da jurisprudência dos tribunais superiores, do entendimento do Superior Tribunal de Justiça, bem como do Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia e do Supremo Tribunal Federal, inclusive com reconhecimento da repercussão geral - conforme folhas 02 a 14 do anexo “IMPUGNAÇÃO AINF 20242703200008 - 01 IMPUGNAÇÃO”.

É necessário esclarecer inicialmente que:

1. a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, e o item 4.07 da lista anexa estabelecem que:
Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.
§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.
Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.
4 – Serviços de saúde, assistência médica e congêneres.
4.07 – Serviços farmacêuticos.
2. O contribuinte exerce a atividade principal - CNAE:
4771-7/02 - Comércio varejista de produtos farmacêuticos, com manipulação de fórmulas.
3. O contribuinte exerce as atividades secundárias - CNAE(s) SECUNDÁRIO(s):
4729-6/99 - Comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente
4763-6/02 - Comércio varejista de artigos esportivos
4771-7/01 - Comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas
4771-7/03 - Comércio varejista de produtos farmacêuticos homeopáticos
4772-5/00 - Comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal
8650-0/99 - Atividades de profissionais da área de saúde não especificadas anteriormente.
4. Informações do Item 2 e 3 acima conforme anexo IMPUGNAÇÃO AINF 20242703200008 - 1505_CRC.

A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, incide sobre a prestação dos serviços farmacêuticos, cujo produto seja manipulado sob encomenda dos clientes e não sobre as vendas de produtos que estão na prateleira ou que foram feitos sem pedido antecipado. Como se pode observar na impugnação da defesa, a única argumentação para contestação da autuação realizada pelo Fisco é que o fornecimento de medicamentos manipulados por farmácias caracteriza-se como uma operação mista, tributadas pelo ISS/ISSQN. Entretanto, como verificamos no anexo IMPUGNAÇÃO

AINF 20242703200008 - 1505_CRC, o contribuinte exerce também a atividade de comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas, além de outras atividades relacionadas, informação essa, que coincide com as afirmações do autuante – conforme anexo 06 - MÍDIA ÓPTICA no item “05 - RELATÓRIO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL”. (grifos nossos)

A fiscalização afirma que:

- é de conhecimento comum da sociedade brasileira, principalmente dos moradores do Cone Sul (municípios de Vilhena, Colorado, Cerejeiras, entre outros) do estado de Rondônia, que a rede farmacêutica “DROGARIAS ULTRA POPULAR” não vende medicamentos encomendados para posterior entrega ao freguês, em caráter pessoal – conforme anexo 06 - MÍDIA ÓPTICA no item “05 - RELATÓRIO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL”.
- através da verificação das naturezas das operações e mercadorias escrituradas no livro de entrada (Registro C170) da EFD, não houve entrada de produtos adquiridos para industrialização (CFOP 1101 e 2101) – conforme anexo 06 - MÍDIA ÓPTICA no item “05 - RELATÓRIO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL”.
- não houve recolhimento, pelo contribuinte aqui fiscalizado, para fins de substituição tributária, do imposto devido nas operações subsequentes – conforme anexo 06 - MÍDIA ÓPTICA no item “05 - RELATÓRIO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL”.

Lembramos, que as afirmações do conjunto probatório apresentados pelo autuante encontram-se pautados no Princípio da Presunção de Legitimidade ou da veracidade, que consiste em que os atos praticados pela administração pública são verdadeiros quanto à certeza dos fatos, pois, em tese a administração age dentro dos limites da lei (princípio da legalidade). Em sentido amplo, esse Princípio goza de presunção de legitimidade, ou seja, que os atos praticados pela administração pública estão em conformidade com a lei. Entretanto, o princípio da presunção é relativo, sendo possível a sua desconstituição por prova contrária e que a legislação tributária permite novos critérios de apuração ou processos de fiscalização.

Por isso, o Processo Administrativo deve contemplar todas as verdades. E, levando em consideração o princípio da verdade material ou real, o julgador deve tomar as decisões com base na realidade dos fatos apresentado, não considerando apenas as alegações apresentadas pelas partes. Assim, no tocante as provas, o julgador pode analisar e produzi-las desde que obtidas por meios lícitos, conforme o inciso LVI do art. 5º da CF.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à

liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

LVI - são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos;

Ressaltamos, que as decisões, as jurisprudências dos tribunais superiores, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia e do Supremo Tribunal Federal, inclusive com reconhecimento da repercussão geral, a respeito do fornecimento de medicamentos manipulados por farmácias caracteriza-se como uma operação mista e estabelecem distinção entre os casos de incidência do ISSQN e do ICMS na tributação das atividades econômicas. O Supremo Tribunal Federal julgou o Recurso Extraordinário (RE) 605552 e decidiu em repercussão geral que incide ISS sobre as operações de venda de medicamentos preparados por farmácias de manipulação sob encomenda e incide ICMS sobre as operações de venda de medicamentos por elas ofertados aos consumidores em prateleira.

Portanto, a controvérsia principal é saber se os produtos manipulados foram vendidos sob encomenda dos clientes ou foram vendidos na prateleira ou foram feitos sem pedido antecipado. (grifos nosso)

A defesa juntou no processo amostras de notas fiscais de aquisições de matéria prima para elaboração de medicamentos manipulados, notas fiscais sem destaques de ICMS, que segundo a defesa não há incidência deste imposto em tais operações/prestações e documentos de legalização para o exercício da manipulação. Essas foram as únicas provas apresentadas pela defesa, ou seja, quatro notas fiscais de aquisição em 2022 e três notas fiscais de aquisição em 2023, todas com ICMS próprio destacado da operação interestadual, vejamos a seguir: (grifos nossos)

DANFE	DT EMIÇÃO	CFOP	NATUREZA DA OPERAÇÃO	BC ICMS	ICMS	TOTAL NF
117.416	15/12/2022	6102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	10.602,75	591,85	10.602,75
724.544	08/09/2022	6109	VENDA ZONA FRANCA M	15.900,71	660,70	15.900,71

555.422	06/09/2022	6102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	7.282,83	456,37	7.282,83
575.151	09/12/2022	6102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	20.771,69	1.350,32	20.771,69
331.236	29/11/2023	6102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	1.890,85	123,54	1.890,85
807.063	25/11/2023	6109	VENDA ZONA FRANCA M	6.496,79	349,38	6.496,79
321.479	16/11/2023	6102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	1.038,95	48,28	1.038,95

A amostragem feita pela defesa não reflete o período inicial da autuação, que aconteceu a partir de janeiro de 2022, pois a primeira nota fiscal de compra apresentada é de 09/12/2022. Além disso, analisamos alguns produtos constantes nessas notas fiscais e constatamos que todos itens verificados podem ser vendidos diretamente ao consumidor final sem que ocorra manipulação. Citamos como exemplo:

- A Coenzima Q-10 (Ubidecarenona) pode ser encontrada tanto em farmácias de manipulação quanto em farmácias convencionais, onde é vendida em forma de suplementos prontos, como cápsulas ou comprimidos. Nas farmácias de manipulação, é possível personalizar a dosagem e a formulação de acordo com as necessidades específicas do paciente, o que pode ser uma vantagem para quem busca uma dose específica ou uma combinação com outros ingredientes. Portanto, não

é sempre necessário manipular; o consumidor pode optar por comprar produtos prontos ou solicitar uma formulação personalizada em uma farmácia de manipulação.

- O Resveratrol (mínimo 99% de trans-resveratrol) pode ser vendido diretamente ao consumidor final em farmácias, especialmente em forma de suplementos prontos, como cápsulas ou comprimidos. Muitas farmácias convencionais oferecem produtos que contêm resveratrol, permitindo que os consumidores adquiram esses suplementos sem a necessidade de manipulação. No entanto, também é possível que farmácias de manipulação ofereçam o resveratrol em formulações personalizadas, caso o cliente tenha necessidades específicas.
- O Glucomannan em pó (70%) pode ser vendido diretamente ao consumidor final em farmácias, especialmente em forma de suplementos prontos. Muitas farmácias e lojas de produtos naturais oferecem o Glucomannan como um suplemento dietético, que pode ser adquirido sem a necessidade de manipulação. No entanto, também é possível que farmácias de manipulação ofereçam o Glucomannan em formulações personalizadas, dependendo das necessidades específicas dos clientes.
- o Orlistat pode ser vendido diretamente ao consumidor final em farmácias, mas geralmente é disponibilizado sob prescrição médica. O Orlistat é um medicamento utilizado para auxiliar na perda de peso, e sua venda é regulamentada em muitos países. Portanto, é importante que o consumidor tenha uma receita médica para adquiri-lo em farmácias, onde pode ser encontrado em forma de cápsulas ou comprimidos.
- a Condroitina Sulfato pode ser vendida diretamente ao consumidor final em farmácias, geralmente na forma de suplementos prontos, como cápsulas ou comprimidos. Muitas farmácias e lojas de produtos naturais oferecem a Condroitina Sulfato como um suplemento para a saúde das articulações, e não é necessário que ocorra manipulação para a sua aquisição.

Ressaltamos, que as farmácias de manipulação são obrigadas pela Resolução da Diretoria Colegiada (RDC) nº 67, de 8 de outubro de 2007, da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA) a guardar os registros dos pedidos de medicamentos manipulados por um período de cinco anos. Essa resolução estabelece as boas práticas de manipulação de medicamentos e determina que as farmácias devem manter a documentação relacionada à manipulação, incluindo receitas e pedidos, para garantir a rastreabilidade e a segurança dos produtos.

Além disso, a Lei nº 5.991, de 17 de dezembro de 1973, que regula o funcionamento das farmácias e drogarias, também menciona a necessidade de manter registros adequados. Portanto, a comprovação que as vendas ocorreram através de encomendas devem ser feitas com a entrega das cópias das receitas e/ou pedidos dos clientes. A defesa sabe que esses registros são essenciais para comprovação das encomendas, que garantem a rastreabilidade dos produtos, o controle sanitário e que podem ser exigidos pela fiscalização.

O contribuinte teve oportunidade de regularizar as infrações, primeiramente durante o monitoramento fiscal feito antes da presente ação fiscal e segundo na apresentação da defesa. Entretanto, não foram apresentados documentos que comprovassem que a empresa realizou manipulação de medicamentos através de pedidos sob encomendas, ou seja, que os produtos foram manipulados pela farmácia após pedido do cliente. Caso, o contribuinte possua os documentos citados pela legislação poderá apresentar em um eventual recurso voluntário.

Diante do exposto, da análise da legislação e das provas anexadas aos autos, fica evidenciado que a empresa não apresentou as receitas médicas e/ou os pedidos feitos pelos clientes e não comprovou que as vendas foram feitas sob encomendas, ou seja, que os produtos foram manipulados pela farmácia após pedido do cliente. Sendo esses requisitos de fundamental importância para que a operação de venda ao consumidor final não seja tributada pelo ICMS. Portanto, a operação torna-se tributada e esse julgador desconsidera as alegações da defesa e diante dos fatos apresentados, restou configurada a infração, logo, improcede a defesa, razão pela qual reputa-se regular e válida a ação fiscal.

4 – CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9.157, de 24 de julho de 2000 e no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996 e de acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei nº 4.929 de 17 de dezembro de 2020, JULGO PROCEDENTE a ação fiscal do crédito tributário lançado no auto de infração e declaro devido o valor de R\$ 442.900,90 (Quatrocentos e quarenta e dois mil, novecentos reais e noventa centavos), conforme demonstrado no julgamento, devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

E de acordo com o artigo 131, inciso V e parágrafo único, artigo 134 e artigo 146 da Lei 688/96, fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 40% sobre o valor da multa, conforme artigo 80 – I - “d”, combinado com § 2º do art.108 da Lei 688/96, garantindo o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal conforme artigo 134 da Lei 688/96.

Porto Velho, 08/04/2025 .

AUGUSTO BARBOSA VIEIRA JUNIOR

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

AUGUSTO BARBOSA VIEIRA JUNIOR, Auditor Fiscal,

Data: **08/04/2025**, às **18:6**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.