



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

SUJEITO PASSIVO: *INPHARMA HOSPITALAR LTDA*

ENDEREÇO:

PAT Nº: 20242906300460

DATA DA AUTUAÇÃO: 22/06/2024

CAD/CNPJ: 43.607.262/0001-21

CAD/ICMS:

DECISÃO PARCIAL Nº: 2024/1/245/TATE/SEFIN

1) Fiscalização de mercadorias em trânsito pelo Posto Fiscal. Cobrança de ICMS DIFAL referente a entrada de mercadorias oriundas de outra unidade da federação e destinada a consumidor final não contribuinte do ICMS. 2) Defesa tempestiva. 3) Infração parcialmente ilidida. A defesa comprovou que apenas um dos medicamentos alvos da ação fiscal é de fato isento, razão pela qual se deve afastar a parte do crédito tributário a ele vinculada. 4) Auto de infração parcialmente procedente.

1 – RELATÓRIO

Refere-se o auto de infração a procedimento de fiscalização feito pelo Posto Fiscal de Vilhena, no qual se acusa o sujeito passivo de não ter pago o ICMS DIFAL, decorrente de mercadorias oriundas de outra unidade da federação (PR) e destinadas a consumidores final não contribuinte do ICMS.

As operações em questão (venda de medicamentos destinadas a entidades públicas municipais), foram acobertadas pelas NFe's 9185, 9184, 9160, 9131 e 9157, emitidas pelo sujeito passivo, com valor total de R\$ 20.275,00.

O crédito tributário constituído pelo auto de infração foi de:

ICMS (12,5%): R\$ 2.534,37.

Multa (90%): R\$ 2.280,93.

Total: R\$ 4.815,30.

A infração e penalidade vinculam-se à capitulação do artigo 77, inciso IV, alínea a-1 da Lei 688/1996. Citando ainda, o auto de infração, os artigos 269 e 270, inciso I, "c"; e artigo 275, todos do Anexo X do RICMS; e EC 87/2015.

O sujeito passivo foi cientificado e apresentou defesa tempestiva.

2 – ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

A principal tese material da defesa se baseia no argumento de que os medicamentos acobertados pelas notas fiscais que motivaram a lavratura do auto de infração são *"dotados de isenção do ICMS, nos termos dos convênios ICMS 87/02 e 141/2022"*.

Discorrendo sobre a tese de que não se deve cobrar o ICMS DIFAL sobre mercadorias isentas, a defesa justifica a pretendida isenção pelas informações dos códigos CSTs (040 e 240) apostos nas notas fiscais. Alega que os Convênios ICMS 87/02 e 141/2022 concedem a isenção aos medicamentos dos quais que se referiram as vendas do sujeito passivo com destino a Fundos Municipais de Saúde, exemplificando o produto "Salbutamol" (NF 9184), com previsão expressa de isenção no RICMS do estado do Paraná.

Noutro ponto, a defesa reclama que o ICMS DIFAL é devido nas operações interestaduais que destinem produtos a consumidor final não contribuinte do ICMS. No entendimento da defesa, os Fundos Municipais de Saúde não seriam consumidores finais, logo, indevida a imposição da cobrança do ICMS, tal como pretendido pelo auto de infração.

Invoca a favor de seu entendimento:

Emenda Constitucional nº 87/2015

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e

intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; (...)

LC 190/2022

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

*§ 2º É ainda contribuinte do imposto nas operações ou prestações que destinem mercadorias, bens e serviços a **consumidor final** domiciliado ou estabelecido em outro Estado, em relação à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual:*

I - o destinatário da mercadoria, bem ou serviço, na hipótese de contribuinte do imposto;

II - o remetente da mercadoria ou bem ou o prestador de serviço, na hipótese de o destinatário não ser contribuinte do imposto.

E apresenta a definição de “consumidor final” dada pelo Código de Defesa do Consumidor:

Art. 2º. Consumidor é toda pessoa física ou jurídica que adquiere ou utiliza produto ou serviço como destinatário final.

Informa, ainda, que a definição exposta pelo artigo 2º do CDC foi reiterada pelo Parecer 053/2019/GETRI/CRE/SEFIN, onde é dito: “Vale lembrar que, de acordo com o art. 2º da

Lei nº 8.078/1990, “consumidor é toda pessoa física ou jurídica que adquire ou utiliza produto ou serviço como destinatário final.”

Indica que as notas fiscais alvos da autuação fiscal “destinaram-se à municípios deste estado (Rondônia) ou seus fundos municipais de saúde em programas destinados ao Sistema Único de Saúde (SUS) e não à consumidores finais.”

Diz que “o consumidor final na cadeia em comento é o cidadão que recebe o medicamento, ainda que em operação não onerosa, pois, ele quem utiliza esses medicamentos como destinatário final”.

Com base nas alegações de não incidência do ICMS DIFAL - dado o entendimento de não ser uma remessa de mercadorias destinadas a consumidor final - bem como pela demonstrada isenção do ICMS dos medicamentos acobertados pelas notas fiscais autuadas pelo fisco, a defesa alega falta de motivação para a lavratura do auto de infração, o que fere, também, o princípio da legalidade.

Por fim, questiona o valor da multa aplicada, considerando-a confiscatória.

E pede o cancelamento e anulação do auto de infração. Subsidiariamente, pela diminuição do valor da multa aplicada.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Referente à alegada isenção dos medicamentos, é importante ressaltar que não é a informação constante na nota fiscal que determina se o produto é isento ou não, sendo pertinente analisar cada item de acordo com a legislação tributária:

DIPIRONA: a nota fiscal que acobertou a remessa desse medicamento informou NCM 3004.49.90. Nem o nome dipirona, nem o NCM 3004.49.90 estão elencados na tabela do Convênio ICMS 87/02, logo, este produto não é isento.

IBUPROFENO: a nota fiscal que acobertou a remessa desse medicamento informou NCM 3004.90.29. Referido NCM corresponde a diversos medicamentos indicados na tabela do Convênio ICMS 87/02, porém, sem nenhuma correspondência ao nome Ibuprofeno, logo, este produto não é isento.

PANTOPRAZOL: a nota fiscal que acobertou a remessa desse medicamento informou NCM 3004.90.69. Referido NCM corresponde a diversos medicamentos indicados na tabela do Convênio ICMS 87/02, porém, sem nenhuma correspondência ao nome Pantoprazol, logo, este produto não é isento.

SALBUTAMOL: a nota fiscal que acobertou a remessa desse medicamento informou NCM 3004.90.39. Tal como dito pela defesa, existe o NCM 3004.90.39 na tabela do Convênio

87/02 para diversos medicamentos, entre eles o Salbutamol, portanto, este produto é isento do ICMS.

BENZOILMETRONIDAZOL: a nota fiscal que acobertou a remessa desse medicamento informou NCM 3004.20.99. Não existe vigência de isenção de ICMS para o NCM 3004.20.99 para o período em análise. E também não há nenhuma menção do nome BENZOILMETRONIDAZOL na tabela do Convênio 87/02, logo, este produto não é isento.

GENTAMICINA: a nota fiscal que acobertou a remessa desse medicamento informou NCM 3003.20.61. Não existe vigência de isenção de ICMS para o NCM 3003.20.61. E também não há nenhuma menção do nome GENTAMICINA na tabela do Convênio 87/02, logo, este produto não é isento.

ÁGUA PARA INJECAO: a nota fiscal que acobertou a remessa desse medicamento informou NCM 3003.90.99. Referido NCM corresponde a diversos medicamentos indicados na tabela do Convênio ICMS 87/02, porém, sem nenhuma correspondência ao nome ÁGUA PARA INJECAO, logo, este produto não é isento.

AMIODARONA CLOR: a nota fiscal que acobertou a remessa desse medicamento informou NCM 3004.90.54. Não existe vigência de isenção de ICMS para o NCM 3004.90.54. E também não há nenhuma menção do nome AMIODARONA na tabela do Convênio 87/02, logo, este produto não é isento.

Consolidando a análise da isenção: somente o medicamento SALBUTAMOL goza de isenção do ICMS quando enviado para Administração Pública Direta Federal, Estadual e Municipal, conforme expresso no Convênio ICMS 87/02.

Acerca dos fatos, é importante ressaltar que o contribuinte é obrigado a informar nos documentos fiscais que acobertarem operações amparadas pela isenção do ICMS o dispositivo legal aplicado ao benefício fiscal, o que não existiu em nenhuma das notas fiscais arroladas no auto de infração (Anexo XIII do RICMS/RO):

Art. 4º. Quando a operação estiver amparada por imunidade ou outra forma de não incidência, beneficiada por isenção, diferimento ou suspensão do pagamento do imposto, essa circunstância será mencionada no documento fiscal, indicando-se o dispositivo legal pertinente, vedado o destaque do imposto. ([Convênio SINIEF S/N. de 15/12/70, art. 9º](#))

A pertinência dessa informação se faz ainda mais importante dado se tratar de medicamentos, com diversos nomes comerciais para um mesmo composto, o que poderia favorecer o sujeito passivo caso houvesse uma convincente explicação acerca da isenção pretendida pela defesa. Apesar da legislação indicar a interpretação literal do texto que concede a

isenção, um detalhamento técnico que vinculasse os medicamentos com o que se pretendeu abranger pela isenção poderia ser favorável ao contribuinte. Porém, como são inexistentes as informações complementares sobre o benefício fiscal, entendo correto o relato aqui feito em relação a cada item dessa análise de julgamento.

Em relação à definição de consumidor final: a defesa tenta impor à legislação tributária, que é um ramo do direito público, uma interpretação baseada numa lei voltada para regulamentar o direito privado.

Obviamente não serão os os fundos municipais ou qualquer outro órgão da administração pública que irão ingerir os medicamentos para os quais o fisco constituiu o crédito tributário de ofício. Há que se entender que o conceito de consumidor final, na esfera tributária, se refere ao encerramento da cadeia de tributação da mercadoria.

A convergência desse entendimento se dá pela Constituição Federal, onde se prevê que o ICMS (artigo 155, § 2º, inciso I) *“será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”*.

Então, o consumidor final é o destinatário da última operação da cadeia de tributação vinculada à tributação do ICMS sobre determinada mercadoria, independentemente de sua finalidade após o fim desse ciclo de incidência do tributo.

A ser diferente disso, estar-se-ia criando uma inaplicabilidade da tributação do ICMS DIFAL - e de qualquer espécie de tributação pelo estado de Rondônia - sobre os medicamentos consumidos em seu território, dado que – referindo-se ao caso concreto – o adquirente aqui estabelecido (fundos municipais) por não ser contribuinte, sequer emitirá nota fiscal e nem efetuará atividade comercial para a efetiva entrega dos medicamentos aos indivíduos beneficiários da assistência de saúde pública.

Assim sendo, excluindo-se o único produto demonstrado como abrangido pela isenção do ICMS (Salbutamol – NF-e 9184: valor = R\$ 1.104,00) e consolida-se o crédito tributário conforme a seguir detalhado (Base de Cálculo: R\$ 20.275,00 – R\$ 1.104,00 = R\$ 19.171,00):

	VL ORIGINAL R\$	VL DEVIDO R\$	VL INDEVIDO R\$
ICMS	2.534,37	2.396,37	138,00
MULTA	2.280,93	2.156,73	124,20

TOTAL	4.815,30	4.553,10	262,20
--------------	----------	-----------------	--------

4 – CONCLUSÃO

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **PARCIAL P ROCEDENTE** o auto de infração, sendo DEVIDO o valor de R\$ 4.553,10 e indevida a quantia de R\$ 262,20.

Por se tratar de decisão contrária à Administração Tributária, com importância de valor excluído inferior a 300 UPF's, não se interpõe recurso de ofício.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o contribuinte da decisão de Primeira Instância, intimando-o a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 70% sobre o valor da multa, garantindo-se o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, nesse mesmo prazo, sob pena de inscrição do débito em Dívida Ativa.

Porto Velho, 16 de outubro de 2024.

RENATO FURLAN
Auditor Fiscal de Tributos Estaduais
Julgador de 1ª Instância TATE/RO



Documento assinado eletronicamente por:

RENATO FURLAN, Julgador de 1ª Instância - TAT,

, Data: **16/10/2024**, às **8:54**.

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