



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: 20242906300491

DATA DA AUTUAÇÃO: 02/07/2024

CAD/CNPJ: 43.607.262/0001-21

CAD/ICMS:

DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2024/1/627/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 não ilidida. A defesa não comprova que existe isenção do medicamento a que se refere a nota fiscal (dipirona), dado que que este não se encontra elencado no Convênio ICMS 87/02. 4) Auto de infração 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 operação de venda de mercadorias oriundas de outra unidade da federação (PR) e destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS.

A operação em questão (venda de medicamento destinada ao município de Porto Velho), foi acobertada pela NFe 9278, emitida pelo sujeito passivo, com valor total de R\$ 127.720,00.

O crédito tributário constituído pelo auto de infração foi de:

ICMS (12,5%): R\$ 15.965,00.

Multa (90%): R\$ 14.368,50.

Total: R\$ 30.333,50.

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 270, inciso I, “c”; 273 e 275, todos do Anexo X do RICMS; EC 87/2015 e Convênio ICMS 93/2015.

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 o medicamento (Dipirona) acobertado pela nota fiscal que motivou a lavratura do auto de infração é “dotado 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 CST (040) aposto na nota fiscal. Alega que os Convênios ICMS 87/02 e 141/2022 concedem a isenção ao medicamento do qual se refere a venda do sujeito passivo com destino ao município de Porto Velho.

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, o município de Porto Velho não seria o consumidor final da operação, 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 adquire 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.”

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 alegada isenção do ICMS do medicamento acobertado pela nota fiscal autuada pelo fisco, a defesa reclama da 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 o produto comercializado de acordo com a legislação tributária. Assim, temos:

DIPIRONA: a nota fiscal que acobertou a remessa desse medicamento informou NCM 3003.90.99. Existem medicamentos com o NCM 3003.90.99, porém, não há referência ao Dipirona na tabela do Convênio ICMS 87/02, logo, este produto não é isento.

Acerca dos fatos, é importante ressaltar que o contribuinte é obrigado a informar no documento fiscal que acobertar operações amparadas pela isenção do ICMS o dispositivo legal aplicado ao benefício fiscal, o que não existiu na nota fiscal arrolada 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 venda de medicamento, 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 o medicamento 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 à 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 é o município que vai 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 (município de Porto Velho) 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.

Já em relação à multa aplicada, observo que a valoração de 90% imposta como penalidade pelo auto de infração está prevista na lei tributária vigente, não cabendo a este tribunal declarar sua invalidade. Ademais, o consenso nos tribunais é o de que a multa não possa superar o valor do tributo, o que não é o caso em tela.

4 – CONCLUSÃO

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **P** **ROCEDENTE** o auto de infração, sendo DEVIDO o valor de R\$ 30.333,50.

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, 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 **11:17**.

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