

A. I. N° - 281332.0018/08-7  
AUTUADA - ANDRADE TELLES DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - MÔNICA CAVALCANTI SILVA ARAÚJO  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET 25.08.2011

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0222-05/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração reconhecida. **b)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que parte dos produtos são utilizados como suporte no tratamento do câncer, mas não se caracterizam como quimioterápicos. Mesmo que empregados no tratamento da doença não estão amparados pela isenção que se restringe aos quimioterápicos, nos termos do Convênio ICMS 34/96 e art. 17, IV, RICMS BA. Refeitos os cálculos com exclusão de produtos quimioterápicos e utilizados no tratamento do câncer, após a diligência fiscal. Reduzido o valor do débito ICMS-ST (medicamentos). 2. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL LANÇADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. ISENÇÃO. MEDICAMENTOS DESTINADOS A ORGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. Não comprovado que os produtos vendidos para hospitais e órgãos públicos se tratavam de medicamentos e fármacos previstos no art. 17, VIII, RICMS BA, nem houve o abatimento do imposto que seria devido no preço com indicação no documento fiscal para usufruir do benefício da isenção. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/11/2008, exige ICMS no valor de R\$ 893.437,47 com multa de 60%, em razão das irregularidades abaixo descritas:

1. Deixou de efetuar recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação relacionadas no anexo 88; consta ainda na descrição dos fatos que a empresa é atacadista do ramo de medicamentos quimioterápicos para tratamento do câncer, que são isentos; diversos itens com previsão de substituição total antecipada e outros com previsão de tributação na saída foram classificados como isentos. Período dez 05 / dez 07. ICMS R\$ 833.571,31, multa 60%;
2. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas. Período agosto, outubro e dezembro 07. ICMS R\$ 59.866,16, multa 60%;

A autuada apresentou impugnação (fls. 668 a 685), através de seu representante legal, arguindo, de início, a tempestividade de suas razões defensivas e nulidade do Auto de Infração, tendo em vista a ambiguidade na descrição da infração. Defende que a legislação do ICMS não exige do contribuinte a obrigação de antecipar ICMS e efetuar o recolhimento, em função do art. 355, VII, sendo obrigado apenas à retenção em suas operações de saídas.

Diz que a infração está redigida de forma confusa, pois reverbera ter deixado o contribuinte de efetuar recolhimento de ICMS por antecipação e afirma que deveria fazê-lo na qualidade de sujeito passivo por substituição, concluindo que, por esse fundamento somente está obrigado a proceder à retenção nas saídas; não podendo lhe ser exigido antecipação de ICMS nas entradas.

Transcreve os artigos 40, 352, 353 e 358, RICMS BA. Define que sujeito passivo por substituição é aquele obrigado a proceder à retenção do ICMS quando realizar operações de saída e que tal descrição motiva a nulidade do Auto de Infração, nos termos do inciso IV, art. 18, RPAF BA.

Pede a improcedência da infração, nos termos dos art. 249, CPC e 180, RPAF e argumenta que o art. 371, RICMS BA deve ser analisado juntamente com o art. 355, RICMS BA que prescreve as operações não sujeitas à retenção e antecipação. Faz uma distinção conceitual da antecipação tributária como gênero da espécie substituição e ensina que aquela pode caracterizar-se pela antecipação do fato gerador e precocidade do respectivo recolhimento do imposto. No segundo caso ocorre à substituição tributária propriamente dita, assim entendida porque a figura do contribuinte é substituída pela do responsável tributário, substituto, de quem será exigido a retenção do imposto devido na operação subsequente.

Discorre ainda mais sobre a figura da substituição tributária para aduzir que, além de promover uma antecipação do fato gerador e do pagamento do tributo, requer a existência de duas figuras no pólo passivo do tributo, o contribuinte e o responsável. Na antecipação a que se refere o art. 355 do RICMS e que se dá pela entrada da mercadoria no estabelecimento comercial é efetivada pelo próprio contribuinte adquirente, existindo, neste caso, apenas uma figura, a do contribuinte, ele próprio se encarregado de proceder ao cálculo da antecipação e posterior recolhimento do tributo, sendo neste caso responsável pela antecipação e nunca substituição. Conclui que nesse sentido é o art. 352, RICMS, que transcreve às fls.675.

Ensina que a sentença “*não se fará à retenção quando a mercadoria se destinar a consumidor final*” está se referindo ao responsável por substituição tributária, ao atacadista, distribuidor, fabricante ou importador, tornando-os dispensados da retenção fiscal no caso de fornecimento para consumidor final; que a palavra antecipação dispara a ordem: “*não se fará a antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar a consumidor final*”, referindo-se ao ato de antecipar na entrada o ICMS devido pelo próprio contribuinte adquirente das mercadorias, caso estas não sejam destinadas ao consumidor final. Diz ainda que ao proceder à antecipação, deve o contribuinte adquirente sopesar se as mercadorias objeto daquela aquisição serão destinadas a consumidor e, se for o caso, não fazer a antecipação tributária preconizada, devendo apurar o imposto de forma normal. Conclui que tal situação, a apuração do imposto devido pelas saídas das mercadorias vendidas não foi objeto de análise no trabalho desenvolvido pela autuante.

Afirma que, a despeito de operar no atacado, todos os produtos adquiridos destinam-se a vendas a serem promovidas ao consumidor final, os destinatários são órgãos da administração pública federal, estadual ou municipal ou hospitais e clínicas. E diz que nesse ponto acertou o executivo baiano ao não estabelecer a antecipação. Pede que seja, então, cumprida a norma do RICMS BA e decretada a improcedência do item 1 da Autuação, por falta de objeto.

Como sujeito passivo, diz que não está obrigado à antecipação; sua atividade econômica de comércio atacadista de medicamentos lhe exige apenas retenção de ICMS nas operações de saídas das mercadorias, conforme art. 353, II, item 13, RICMS BA, §1º do art. 372 e art. 375, RICMS BA, que transcreve às fls. 679.

Insiste que labora no comércio atacadista de medicamentos para uso humano, e dentre sua oferta comercial estão os produtos excetuados de tributação do ICMS em função de sua importância para a saúde pública. Tratam-se dos medicamentos utilizados no tratamento do câncer, isentados de tributação por força do Convênio ICMS 34/96, previsão no inciso IV do art. 17, RICMS BA.

Aduz que mais de 70% do valor da infração 1 é composto por produto isento; elabora um levantamento, fls. 680/681, apurando, caso devido, R\$ 21.473,20, em 2006 e R\$ 137.408,40, em 2007, diz, para demonstrar a imprecisão do levantamento fiscal relativo à infração 1.

Discorre ainda sobre a isenção das operações previstas no art. 17, VIII e art. 359, §6º, RICMS BA, relacionando o rol das instituições que se enquadram no citado benefício.

Com relação à infração 2, diz que é injusta a acusação, uma vez que 80% dos produtos comercializados pelo autuado são medicamentos de quimioterapia, isento de ICMS, além de fornecidos á órgãos da administração pública e às suas fundações públicas, de acordo com art.17, VIII, RICMS BA. Finaliza solicitando nulidade da Infração 1, considerando antinomia e ambiguidade de sua descrição, nos termos da alínea “a” do inciso IV, art. 18, Dec.7.629/99 ou improcedência das infrações 1 e 2.

O autuante apresenta informação fiscal (fls. 737 a 741), contrapondo as argumentações do autuado afirmando que o contribuinte comercializa medicamentos, mercadoria da substituição tributária, prevista no item 13, II, art. 353, RICMS BA. Diz que, no entanto, é equivocado seu entendimento de ser apenas obrigado fazer retenção do imposto nas saídas, pois que, assim, desconsidera o estabelecido no art. 371 que o obriga ao recolhimento por antecipação de parte significativa de suas operações.

Diz que também é equívoco querer enquadrar-se no inciso VII, art. 355, RICMS BA, pois é atacadista de medicamentos e não consumidor final; e que observou no levantamento fiscal as mercadorias que foram recebidas com impostos já antecipados. Reitera que a ação fiscal não inclui mercadorias enquadradas na Substituição Tributária de Estados signatários do Convênio ICMS 76/94.

Sobre a alegação de que não foram consideradas as normas do convênio ICMS 34/96, que prevê isenção dos produtos para tratamento do câncer, diz que procurou a definição de medicamento quimioterápico para tratamento do câncer no Manual de bases técnicas oncologia. De posse das definições do Ministério da saúde, buscou a classificação dos itens comercializados pela empresa no site da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA. São considerados isentos todos os itens enquadrados como antineoplásicos.

Aduz que a empresa também comercializa medicação para tratamento de suporte que é sujeito à tributação, a exemplo de TRAMADON, TRAMALIV, CODEX, FASFTEN, FENTANEST classificado como analgésicos narcóticos, mas o autuado considerou como quimioterápicos, o que pode ser observado nos documentos de fls. 695 a 734.

Sobre a arguição defensiva de que tem direito ao estorno do art. 359, §6º, RICMS BA, diz que o autuado comercializa com órgãos da administração pública, mas não cumpre requisitos exigidos de abater do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção (art. 17, §2º, III, RICMS BA) e o de requerer à Gerência de Substituição Tributária da SEFAZ autorização para usufruir o benefício.

#### Mantém a procedência do Auto de Infração

O autuado volta a manifestar-se às fls. 864/874, arguindo acerca da tempestividade da presente intervenção e sobre os dois itens trazidos na Informação Fiscal:

Sobre a aplicação da legislação relativa à obrigatoriedade do recolhimento por antecipação. Sobre o art. 371, RICMS, diz que se trata de regramento geral, afeto a todos os contribuintes e produtos e, em havendo regra específica, em conflito, a geral deve sucumbir, conforme se depreende do art. 352, II, RICMS BA.

Ressalva ainda que a regra do art. 355, II RICMS determina que não se faça a antecipação quando as aquisições de outra unidade da Federação forem realizadas por contribuinte que a legislação interna o atribua a responsabilidade pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria. Esta é a circunstância em que se encontra o autuado. Insiste ainda que a interpretação proposta na Informação Fiscal não suporta a uma análise lógica, entendendo que não faz sentido a antecipação pretendida; Conclui que o art. 371 não pode ser interpretado parcialmente, sem a observância das exceções a exemplo da contida no art. 355, VII, que transcreve à fl. 868.

Lembra que o autuado fornece preponderantemente para hospitais, clínicas, ambulatórios, prontos-socorros, casas de saúde e congêneres e para órgãos da administração pública; que deve ser respeitada a sua condição de sujeito passivo por substituição, uma vez que na saída poderão distinguir, quais são efetivamente mercadorias passiveis ou não da substituição tributária. Reitera que a exigência do ICMS antecipado na entrada de mercadorias não tem suporte legal.

Critica o entendimento fiscal de que a isenção alcança apenas medicamentos quimioterápicos e não os antineoplásicos, assim enquadrados pela ANVISA; diz que todos os medicamentos objetos da autuação se encontram na lista de quimioterápicos da ANVISA. Transcreve à fl. 871, lista exemplificativa.

Insiste que a isenção em tela que não se limita aos medicamentos quimioterápicos e que deve abranger medicamentos considerados suporte para o tratamento do câncer. Tais produtos são inclusos nos custos de quimioterapia, às vezes mais caros que os próprios quimioterápicos. Tão caro é o tratamento do câncer que a interpretação da isenção de tais medicamentos não pode se dar de forma restritiva. Informa que a isenção é benefício do paciente com câncer e os medicamentos foram comercializados sem que em seus preços incidisse o valor do ICMS.

Questiona o entendimento fiscal de que não faz jus a isenção prevista no art. 17, RICMS por falta de atendimento de seus requisitos. Conclui pela nulidade ou improcedência das infrações.

O Auditor Fiscal volta a manifestar-se no processo trazendo as seguintes observações:

- a) ao examinar a contestação defensiva percebeu que para alguns itens antineoplásicos não foi considerada a isenção, a exemplo do PARAXEL, nota fiscal 26.573;
- b) para garantir que nenhum outro item pudesse ter tratamento equivocado fez um batimento nos arquivos próprios que resultou em novo demonstrativo, fls. 878/884, reduzindo a exigência de R\$ 893.437,47 para R\$ 858.568,00.

Aduz que o hospital das clínicas de Alagoinhas não sendo público, não altera a exigência.

Volta a manifestar-se o autuado através do que chamou contra tréplica, fls. 889/902, repetindo suas alegações já discutidas nos presentes autos.

1. sobre o art. 371, RICMS BA, que se trata de regra geral e que deve ser aplicada a regra específica do art. 353, II, item 13.2 para fazer a retenção na saída; que deve ser observada exceção contida no art. 371, sobre o fornecimento preponderante para consumidor final, hospitais e clínicas, casas de saúde e congêneres; que sendo o adquirente sujeito passivo da mesma mercadoria não deverá sofrer retenção, termos do art. 375, RICMS BA (Convênio ICMS 96/95), estando equivocada a interpretação da regra do art. 355, VII, feita pela autuante.
2. Sobre os itens enquadrados pela ANVISA como antineoplásicos, diz que nem sempre coincide a denominação; que a isenção não se restringe aos medicamentos quimioterápicos, que não pode ser aplicada dissociada dos “*medicamentos profiláticos de efeito colateral de quimioterápicos ou adjuvantes, que fazem parte do chamado tratamento de suporte do câncer*”.

Diz ainda sobre os custos de tais medicamentos e que sua comercialização ocorreu sem incidência do ICMS em seus preços.

3. sobre a falta de atendimento da exigência do art. 17, §2º, III, RICMS BA, alega que o autuante, mesmo admitindo a operação com órgãos da administração pública, concluiu não fazer jus ao benefício por falta de atendimento de requisito legal. Alega ainda que as Notas Fiscais nºs 743 / 745, apresentadas pelo autuante, não demonstram a ausência dos descontos nas vendas, uma vez que o hospital das clínicas de Alagoinhas não é hospital público.

Alega também que o autuante não se pronunciou acerca de seu entendimento sobre a não exigência da antecipação na entrada de mercadorias em seu estabelecimento.

Com relação à classificação da ANVISA, diz que ao optar por um batimento eletrônico concorda o autuante que seu levantamento tem erros. Pede atenção porque o medicamento pode adotar

diversas nomenclaturas a depender do fornecedor, que pode comprometer o batimento eletrônico. Como exemplo cita: MESNA 400MG INJ 4 ML C /10 AMP e MITEXAN 200 ou MITEXAN 40; LEVORIN 15MG C/ 10 COM LEUCOVORINA CALCICA e FOLINATO DE CÁLCIO 50 MG C/ 50; TECNOVORIN 50MG 1FA + DIL LEUCOVORINA CALCICA; O-PLAT 50 MG PO LIOF INJ C 1 FR OXALIPLATINA ou AZULEN A; LEUCIN e FILGASTRIM ou GRANULEN.

Insiste que a análise seja feita produto a produto. Cita outros medicamentos que entende foram indicados erroneamente no levantamento fiscal. Insiste sobre a isenção nas vendas para órgãos públicos e contesta que o hospital de Alagoinhas não seja público.

Finaliza pela nulidade da infração 1 (art. 18, IV “a”, RPAF BA) ou improcedência das infrações.

A Auditora Fiscal volta a inda a manifestar-se às fls. 906, alegando que o autuado é contribuinte atacadista que adquire medicamentos, em outros Estados da Federação, produto enquadrado no regime de Substituição Tributária (art. 353, II, item 13, RICMS BA);

Dentre tais produtos, diz que o autuado comercializa quimioterápicos para tratamento do câncer, que são objetos da isenção por força de convênio e que a ação fiscal visou à verificação dos itens não isentos. Diz ainda que os medicamentos foram considerados quimioterápicos de acordo com a classificação ANVISA.

Aduz que não aplicou a isenção do art. 17, VII, RICMS BA, por se tratar de benefício condicionado (art. 17, §2º, III, RICMS BA), não atendido pelo autuado.

O processo foi convertido em diligência a fim da verificação das exclusões procedidas às fls. 878/884, em face ao levantamento fiscal inicial de fls. 12/177, confrontando com o demonstrativo similar, fls. 696 / 734, elaborado pelo autuado. Constatar ainda a existência de outros produtos que estejam sujeitos à substituição tributária ou beneficiados pela isenção no Convênio referido, sobretudo, os produtos exemplificados pelo autuado, fls. 897/900. Verificar na infração 2, se o demonstrativo efetuado pela Auditora Fiscal, fls. 181/203 computa efetivamente medicamentos de quimioterapia destinados a órgãos públicos da administração direta ou indireta.

Auditor Fiscal designado emite Parecer, após as averiguações exigidas para o caso, em relação às duas infrações, elaborando demonstrativo produto / produto, ficha detalhada de cada produto, além de planilha com apuração do ICMS devido (fls. 913/1488).

Intimado para conhecer do resultado da diligência fiscal (fl.1491), o sujeito passivo apresenta sua manifestação, discordando do critério utilizado pelo revisor, ao considerar apenas medicamentos antineoplásicos para efeito da isenção. Argumenta que o Convênio ICMS 34/96 refere-se ao medicamento independente de ser ou não antineoplásicos; que o art. 17, IV, RICMS BA, exige apenas que o medicamento seja utilizado em procedimento de quimioterapia para tratamento do câncer.

Esclarece que a quimioterapia pode ser aplicada com medicamentos antineoplásicos ou não, conforme um manual de oncologia do Ministério da Saúde, cuja descrição de seus termos anexa.

Defende que a isenção em questão não se limita aos medicamentos quimioterápicos, diante da interpretação teleológica, que importa a destinação do medicamento.

Diz que não deve ser exigida antecipação de ICMS na entrada de mercadoria no estabelecimento, aduzindo o conflito existente entre o art. 371, que trata da regra geral, e o regramento específico do art. 353, II, item 13.2; invoca os artigos 355, 359, 375, todos do RICMS BA para concluir que poderá, na saída das mercadorias, distinguir de forma mais eficaz quais das suas operações são efetivamente passíveis ou não de substituição tributária.

Afirma ainda que o presente Auto de Infração exige ICMS na entrada de mercadorias com saída isenta para órgãos da administração pública.

## VOTO

Cuida o presente Auto de Infração da exigibilidade de ICMS decorrente de 2 infrações mencionadas e relatadas acima que, após analisar as peças componentes do presente PAF, faço as constatações a seguir, cumprindo, antes examinar as questões formais suscitadas pelo autuado.

Exige a nulidade do Auto de Infração, questionando ambiguidade na descrição da infração, que redigida de forma confusa ao definir o sujeito passivo por substituição, não sendo útil para determinar a natureza da infração, motiva sua nulidade, nos termos do inciso IV, art. 18, RPAF BA.

Examinando as peças do processo, não percebo qualquer ambiguidade ou confusão na descrição dos fatos ou menção equivocada dos dispositivos legais, sobretudo porque ficou evidente que o autuado entendeu perfeitamente as infrações imputadas, impugnando tempestivamente o Auto de Infração.

Exatamente em direção oposta a arguição adjetiva, verifico que se encontram identificados os elementos necessários para determinar com segurança a infração, o infrator e o montante do débito tributário, consoante disposto no diploma legal retro mencionado. No corpo do Auto de Infração foram descritos os fatos considerados como ilícito tributário e todos os anexos acostados aos autos recebidos pelo autuado. Verifico, ainda, que foram concedidos ao autuado todos os prazos legais para oferecimento de contestação, inclusive reabertura do prazo de defesa, oportunidade de réplica, tréplica; quando necessários aos esclarecimentos de dúvidas o processo foi encaminhado à diligência, não sobrando espaço para ilegalidades ou ofensa ao devido processo legal ou quaisquer outros princípios do Processo Tributário. Enfim, nenhuma situação existe no presente Auto de Infração a motivar a sua nulidade.

No mérito, imputa-se ao autuado, empresa atacadista no ramo de medicamentos com preponderância nas vendas para clínicas e hospitais, a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições das mercadorias provenientes de outras unidades da federação, nos termos do art. 371, RICMS BA. Observa-se que entre tais medicamentos encontram-se os quimioterápicos, usados no tratamento do câncer, beneficiado com isenção do imposto (Cláusula Primeira Convênio ICMS 34/96 e art. 17, IV, RICMS BA). Na primeira infração exige-se o ICMS-ST dos produtos não considerados quimioterápicos usados no tratamento de câncer e na infração 2, a exigência recai na escrituração de operações de saídas tributadas como se beneficiadas pela isenção para medicamentos quimioterápicos.

Alega o sujeito passivo, em suas razões, que a legislação do ICMS não lhe exige obrigação de antecipar ICMS, mas de apenas efetuar a retenção em suas operações de saídas das mercadorias, antecipando o que seria devido nas operações subsequentes, conforme art. 353, II, item 13, RICMS BA, §1º do art. 372 e art. 375, RICMS BA. Afirma ainda que, a despeito de operar no atacado, todos os produtos adquiridos destinam-se a vendas a serem promovidas ao consumidor final, sendo destinatários os órgãos da administração pública federal, estadual ou municipal, além de hospitais e clínicas.

Defende a tributação apenas nas saídas das mercadorias, quando poderá distinguir de forma mais eficaz quais das operações são efetivamente passíveis ou não de substituição tributária e que a isenção em questão não se limita aos medicamentos antineoplásicos, diante da interpretação teleológica, importando a destinação do medicamento, se para o doente de câncer.

O autuante, por sua vez, contrapõe que o contribuinte comercializa medicamentos, mercadoria da substituição tributária, prevista no item 13, II, art. 353, RICMS BA e equivocado é seu entendimento da retenção do imposto nas saídas, uma vez que norma inserta no art. 371 do referido dispositivo o obriga ao recolhimento por antecipação de parte significativa de suas operações. Explica que o autuado é atacadista e não consumidor final, não lhe sendo permitido enquadrar-se no art. 355, VII, RICMS BA; que o demonstrativo fiscal não inclui mercadoria oriunda dos Estados signatários do Convênio ICMS 76/94; que buscou a definição de medicamento quimioterápico para tratamento do câncer no Manual de bases técnicas de oncologia do Ministério da saúde e classificou os itens comercializados pela empresa no SITE da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA. Informa, enfim, que foram considerados isentos os itens enquadrados como antineoplásicos.

Examinando as peças que compõem o presente processo, verifico que o autuante elaborou demonstrativo fiscal de fls. 12 a 180 relacionando entradas dos medicamentos, oriundos dos Estados de Rio de Janeiro, Minas Gerais, Goiás, Distrito Federal e de São Paulo, não signatários do Convênio ICMS 76/94, no período da autuação. Neste caso, a exigência tem fundamento no art. 371, RICMS BA ao prescrever que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária (medicamentos, no presente caso) não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e as subsequentes com as referidas mercadorias, no prazo previsto no art. 125, II, “b”, RICMS BA.

O instituto da Substituição Tributária é norma cogente consagrada no art. 150, § 7º, CF 88, amparada na LC 87/96, que delega à legislação estadual a competência para determinar quais as mercadorias, bens ou serviços poderão ser alcançados pela substituição tributária (art. 6º, § 2º). Dessa forma, não é dado ao contribuinte distinguir quais das suas operações sejam passíveis da incidência da substituição tributária.

Incabível, portanto, o argumento defensivo da existência de conflitos entre as normas do art. 371, que trata do regramento geral da substituição tributária, e aquela específica, contida no item 13, II, art. 353, RICMS BA, em socorro da sua tese de que não é responsável pela antecipação exigida, no caso concreto. Isto porque, a regra do art. 353, II está voltada potencialmente para os contribuintes localizados no Estado da Bahia, quando comercializarem internamente mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária; tem pertinência tão somente com as operações internas realizadas por contribuintes estabelecidos na Bahia, não se aplicando, salvo expresso em contrário, às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação.

Assim, nos demonstrativos fiscais elaborados pelo Auditor Fiscal autuante (fls. 12/180) e, sobretudo, depois, pelo proposto estranho ao feito, durante os trabalhos da diligência fiscal, os medicamentos foram identificados como antineoplásicos ou não, em conformidade com os critérios da ANVISA – Agência Nacional de Vigilância Sanitária, constantes no Anexo I, fls. 921/1018. O levantamento dos produtos sujeitos à substituição tributária foi realizado minuciosamente, nota a nota; produto a produto, com a exclusão dos medicamentos quimioterápicos usados no tratamento de câncer, cuja isenção do ICMS nas operações internas foi concedida através do Convênio ICMS 34/96.

A arguição de que tal convênio se refere ao medicamento, independente de ser ou não antineoplásicos, e que a isenção não se limita àqueles quimioterápicos, importando apenas a sua destinação, não pode ser acatada.

Parece-nos claro que a norma de isenção contida no Convênio ICMS 34/96 recepcionada na legislação do Estado da Bahia, através do art. 17, inciso IV, não contempla todos os medicamentos, mas apenas aqueles quimioterápicos usados no tratamento de câncer, conforme disposto na cláusula primeira do mencionado acordo. Não podendo o intérprete se valer do entendimento extensivo de forma a abranger itens que não estejam contidos na legislação.

Nesse sentido, por se tratar de matéria de nítido cunho excepcional à regra geral de incidência do imposto, as normas de isenção não admitem interpretação teleológica, extensiva, econômica, a exemplo das considerações sobre o custo dos medicamentos de suporte ao tratamento do câncer. É vedado ao intérprete ampliar ou mesmo restringir o alcance da norma, devendo limitar-se à sua textualidade, em homenagem ao próprio princípio legal. É o que expressa o artigo 111, inc. II, do Código Tributário Nacional.

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

(...)

*II - outorga de isenção;*

Para dirimir ainda a questão dos medicamentos amparados ou não pela isenção, o art. 17, IV do RICMS/BA estabelece:

*São isentas do ICMS as operações com medicamentos e outros produtos farmacêuticos de uso humano [...]*

IV - nas saídas internas de medicamentos quimioterápicos usados no tratamento do câncer (Conv. ICMS 34/96);

Posto isso, constato que apenas os medicamentos antineoplásicos estão beneficiados pela isenção e se refere aos produtos quimioterápicos usados de modo específico no tratamento de câncer, tratados no convênio retro mencionado e corretamente excluídos do levantamento fiscal final.

Tendo em vista que o levantamento fiscal detalha cada produto constante na exação, caberia ao autuado identificar objetivamente, quais desses medicamentos são quimioterápicos usados no tratamento do câncer e ainda assim não foram excluídos da planilha que apurou o ICMS devido.

Optou pelo discurso repetido que medicamentos antineoplásicos pode também ser utilizado no tratamento suporte quimioterápico do câncer ou da quimioterapia coadjuvante citando exemplo: MODIFICAL (tratamento de náuseas); LEUCIN (indicado na neutropenia febril); MESNA (toxidade das vias urinárias); TECNOVERIN (tratamento da anemia); LEUCOVORINA (deficiência nutricional); ARISTOPRAMIDA (esvaziamento gástrico), etc.

O parecer do diligente identifica que na própria classificação dos medicamentos antineoplásicos proposta pelo autuado, fls.695/734, o mesmo medicamento ora é tratado como antineoplásico, ora não; outros produtos considerados pela ANVISA como para tratamento do câncer, não o foram para o autuado.

Decerto que alguns produtos em discussão podem ser utilizados eventualmente no tratamento de suporte do câncer, mas também no trato de outras doenças, o que, conforme apreciado anteriormente, não justifica a isenção idealizada na norma; muito menos, encontra guarida a decisão do contribuinte em não efetuar a antecipação tributária.

Nessa situação, como vimos, a substituição tributária é regra que se impõe e o imposto retido ou antecipado obrigatoriamente, na operação imediatamente anterior, quando o evento não se realizar, será objeto de recuperação, mediante autorização dirigida à Gerência de Substituição Tributária, a teor do art. 359, § 6º, RICMS BA.

No entanto, o que constato e, conforme demonstrado na diligência fiscal, na classificação feita pela autuada, fls. 695/734, os mesmos medicamentos ora foram considerados antineoplásico, ora não. Coaduno, por fim, com o entendimento exarado no Parecer 21422/08 da DITRI de que “*A isenção concedida aos medicamentos quimioterápicos utilizados no combate ao câncer não se estende a outros medicamentos não quimioterápicos, ainda que utilizados no combate à mesma doença*”.

Posto isso, procedente é a infração 1, conforme demonstrativo abaixo:

Período	Apurado	Recolhido	ICMS-ST (1)	Diligência	pago/dev	ICMS-ST (2)
nov/05	2.602,05	1.344,51				
dez/05	2.064,89	670,12				
dez/05	4.666,94	2.014,63	2.652,31	3.427,13	2.014,63	1.412,50
jan/06	4.496,25	301,38	4.194,87	2.743,29	301,38	2.441,91
fev/06	7.217,40	0,00	7.217,40	5.071,53	0,00	5.071,53
mar/06	5.863,64	708,60	5.155,04	5.268,60	708,60	4.560,00
abr/06	4.149,12	3.697,59	451,53	3.347,60	3.697,59	0,00
mai/06	20.095,06	23.556,81	-3.461,75	17.371,45	23.556,81	0,00
jun/06	37.969,00	5.533,55	32.435,45	34.409,89	5.533,55	28.876,34
jul/06	32.544,71	5.252,27	27.292,44	29.347,71	5.252,27	24.095,44
ago/06	23.140,69	4.435,51	18.705,18	21.946,02	4.435,51	17.510,51
set/06	14.507,76	5.656,82	8.850,94	13.937,94	5.656,82	8.281,12
out/06	25.270,07	1.524,76	23.745,31	24.463,80	1.524,76	22.939,04
nov/06	42.019,99	1.810,51	40.209,48	39.560,49	1.810,51	37.749,98
dez/06	44.052,20	1.562,23	42.489,97	41.158,08	1.562,23	39.595,85
jan/07	49.489,46	1.384,25	48.105,21	47.640,24	1.384,25	46.255,99
fev/07	26.315,88	965,65	25.350,23	25.109,79	965,65	24.144,14
mar/07	43.105,05	1.179,43	41.925,62	35.359,33	1.179,43	34.179,90
abr/07	40.071,44	6.069,88	34.001,56	33.395,07	6.069,88	27.325,19
mai/07	45.596,96	1.211,74	44.385,22	44.421,37	1.211,74	43.209,63
jun/07	85.668,40	1.970,62	83.697,78	84.579,24	2.392,16	82.187,08
jul/07	44.115,31	2.562,62	41.552,69	42.945,60	2.562,62	40.382,98
ago/07	114.801,63	8.011,54	106.790,09	113.634,46	8.011,54	105.622,92

set/07	44.627,04	973,69	43.653,35	39.101,13	973,69	38.127,44
out/07	60.543,45	4.920,02	55.623,43	51.015,04	4.920,02	46.095,02
nov/07	47.814,90	4.102,16	43.712,74	46.207,56	4.102,16	42.105,40
dez/07	64.054,24	9.219,02	54.835,22	60.787,70	9.219,02	51.568,68
<b>Totais</b>	<b>932.196,59</b>	<b>96.309,27</b>	<b>833.571,31</b>	<b>866.250,06</b>	<b>99.046,82</b>	<b>773.738,57</b>

Com relação à infração 2, foram identificadas saídas de medicamentos tributados como se não o fosse, em relação às vendas feitas para clínicas ou hospitais do Estado.

A alegação defensiva é que tais saídas estão amparadas pela isenção prevista no art. 17, VII, RICMS. O dispositivo indica que a isenção alcança as operações realizadas com os fármacos e medicamentos relacionados no Anexo Único do Convênio ICMS 87/02, destinados a órgãos da Administração Pública.

*Art. 17. São isentas do ICMS as operações com medicamentos e outros produtos farmacêuticos de uso humano:*

*VIII – até 31/07/09, as operações realizadas com os fármacos e medicamentos relacionados no Anexo Único do Convênio ICMS 87/02, destinados a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta Federal, Estadual e Municipal e às fundações públicas, observando o disposto no § 2º (Conv. ICMS 87/02)...*

Constatou, no entanto, no demonstrativo fiscal que embasou a exigência, fls. 181/203, a descrição de produtos não relacionados no anexo único do Convênio supra referido, posto que não se trata de fármacos e medicamentos, estando correta a exigência fiscal. A diligência realizada confirmou a presença de produtos estranhos àqueles mencionados no art. 17, VII, RICMS.

Além do mais, tratando-se de uma isenção condicionada, deveria o contribuinte comprovar o abatimento do valor do imposto se não houvesse a isenção com o destaque no documento fiscal.

Objetiva o legislador desonrar o imposto nas operações de aquisição de medicamentos pelo poder público, condicionando que o valor da desoneração fosse reduzido do preço da mercadoria. Os documentos juntados aos autos não comprovam que tenha sido satisfeita aquela condição, motivo pelo qual a operação é tributada, devendo ser mantida a exigência fiscal.

Pelo exposto, a infração 02 é devida no valor de R\$ 59.866,16.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281332.0018/08-7, lavrado contra **ANDRADE TELLES DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$833.604,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas "a" e "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do artigo 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de agosto de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA