

PROCESSO - A.I. Nº 206855.0001/12-3
RECORRENTE - ANDRADE TELLES DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0222-02/12
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 19.06.2013

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0232-13/13

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **b)** PAGAMENTO A MENOS. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infrações “a” e “b” caracterizadas. Não apreciado o pedido de redução das multas aplicadas em razão de descumprimento de obrigação principal, por ser tal apreciação vedada nesta instância de julgamento. Negados os pedidos de diligência e de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 206855.0001/12-3, lavrado em 15/03/2012 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$3.910.140,39, acrescido da multa de 60%, em razão de duas irregularidades:

Infração 01. Falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, relacionadas nos anexos 88 e 89 do RICMS/BA. Demonstrativos fiscais às fls. 09 a 67, e fls. 697 a 732; documentos às fls. 68 a 695 e fls. 733 a 1247. Período de janeiro/2008 a dezembro/2009. ICMS no valor de R\$3.750.833,52.

Infração 02. Recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados da Federação, relacionadas nos anexos 88 e 89 do RICMS/BA. Demonstrativos fiscais às fls. 1249 a 1273, e fls. 1466 a 1521; documentos às fls. 1274 a 1464 e fls. 1522 a 1544. Exercício de 2008 – meses de janeiro a outubro, e dezembro; exercício de 2009 – meses de maio, e de julho a dezembro. ICMS no valor de R\$159.306,87.

O Fisco acosta, às fls. 07 a 1856 (volumes I a VI), documentos que consistem em Índice do PAF; demonstrativos do levantamento fiscal realizado; cópias de notas fiscais; espelhos de pagamentos realizados pelo contribuinte, extraídos do sistema informatizado de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ; cópia de Termo de Acordo (fls. 1558 a 1560) celebrado entre esta SEFAZ e o sujeito passivo, e espelho da respectiva situação no cadastro de processos tributários no sistema INC/SEFAZ, neste Estado (fls. 1561 a 1563); cópias de livros fiscais; Termos de Intimação e de Prorrogação de ação fiscal; mídia CD contendo demonstrativos da ação fiscal (fl. 1856).

À fl. 1857 comprovante de entrega, ao sujeito passivo, de mídia CD contendo os demonstrativos do Auto de Infração.

O autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 1862 a 1887 (volume VII). Juntou, às fls. 1894 a 1896, cópias de três Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica - DANFES referentes respectivamente às Notas Fiscais Eletrônicas - NF-es nºs 2309, 2354 e 2222, de venda, dentro deste Estado, de mercadorias descritas, no campo “Natureza da Operação”, como enquadradas no regime de substituição tributária.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 1900 a 1923 contestando as alegações defensivas e mantendo as imputações.

O julgamento unânime em primeira instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0222-02/12, às fls. 1927 a 1950. Em seu voto assim se expressa o digno Relator:

VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, traz a exigência de duas infrações por descumprimento de obrigação principal, já relatadas e ora resumidamente reproduzidas: Infração 01 – deixar de efetuar o recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e /ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89; Infração 02 – Efetuou recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros estados da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concludo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, não havendo qualquer aspecto que indique confusão ou contradição, conforme será melhor alinhado no mérito; foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Assim, não existe no auto de infração qualquer situação que possa motivar a sua nulidade.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas, conformem adiante detalhadamente alinhado.

O autuante demonstra que nenhuma das vendas atendia a todas as exigências estabelecidas para fruição do benefício, não cabendo qualquer diligência ou perícia, vez que o autuado não traz elementos para tal providência.

A autuada, no tópico Perícia Contábil, pleiteia que a Administração Tributária designe auditor, estranho ao feito, para proceder às seguintes ações: identificar as notas de saídas correspondentes às notas de aquisição relacionadas nos demonstrativos de débito das infrações, identificando os adquirentes e os valores de venda. A partir disso, então, responder: a) se os medicamentos em questão foram ou não diretamente destinados a clínicas, hospitais e à Administração Pública; bem como responder b) se os respectivos preços foram desonerados do ICMS objeto de isenção?

Ocorre, em consonância com o autuante, que todas as citadas ações deveriam ter sido implementadas pela autuada, jamais pelo sujeito ativo da presente relação jurídica, no momento legalmente previsto para tanto. Conforme alinha ao autuante caberia ao sujeito passivo “ter localizado, copiado e juntado aos autos, no prazo da contestação, as notas de saídas correspondentes às notas de aquisição objeto da autuação, as quais identificariam os adquirentes (o que responderia à primeira questão proposta) e mostrariam os respectivos preços, a partir dos quais ela poderia tentar provar que a desoneração do ICMS teria sido efetivada (segunda questão).

O impugnante requer, ainda, como diligência de apoio à chamada Perícia Técnica, a expedição de ofício às clínicas de oncologia e hospitais indicados na relação juntada à fl. 1.897, para que informem: 1. A destinação dos medicamentos – objeto da autuação - exclusivamente ao tratamento de câncer de seus pacientes; 2. A que aspecto do tratamento (fase, providência, sintoma) os medicamentos relacionados na autuação se destinam e à qual medicamento quimioterápico cada um oferece suporte direto para sua adequada interação/eficácia nos pacientes de câncer; 3. O preço pelo qual compraram cada medicamento relacionado na autuação.

Requer, também, que se oficie à Secretaria de Saúde do Estado da Bahia – SESAB para que informe o preço de aquisição dos medicamentos que lhe foram destinados pela Autuada, na forma do Convênio 87/2002, a fim de se demonstrar a desoneração do preço no tocante ao ICMS.

Desnecessárias são as aludidas providências, itens 01 e 02, na medida em que ficou demonstrado não abranger a isenção todos os medicamentos destinados ao tratamento do câncer e sim aqueles especificado no aludido acordo interestadual, conforme já alinhado, ou seja, a isenção em pauta restringe-se, apenas, aos medicamentos quimioterápicos, que combatem diretamente a doença, conforme Convênio ICMS 34/96, ratificado pelo Convênio ICMS 118/201.

Quanto ao item 3, o preço pelo qual compraram os clientes cada medicamento relacionado na autuação, as vias das notas fiscais de vendas em poder da autuada demonstrariam tal valor, não havendo necessidade de expedição de ofício nesse sentido. A demonstração, se efetivamente ocorrido, poderia ser feita através das notas que o autuado deveria ter juntado aos autos, em sua impugnação, dentro do prazo legal, já que as tinha em seu poder.

De igual modo, as vias das notas fiscais de vendas à Secretaria de Saúde do Estado da Bahia – SESAB, em poder da autuada, demonstrariam o preço pelo qual foram os medicamentos adquiridos, bem como seria constatado se foi efetivada a desoneração do ICMS, assim como se, no corpo da nota, estaria demonstrado o cálculo da referida desoneração, condição estabelecida para fruição do benefício de isenção, não sendo, pois, necessária a expedição de ofício.

Realmente, conforme alude o autuante, as cópias das referidas notas deveriam ter sido juntadas aos autos, juntamente com a peça defensiva, no momento legalmente previsto para tal: o da contestação, não o tendo feito o distraído defensor.

No que alude à impossibilidade jurídica de antecipação tributária por substituição quando da entrada de mercadorias no estabelecimento da autuada, alinhada pelo impugnante, às fls. 1.866 a 1.873, afirmando não estar obrigada a antecipar o ICMS, só lhe podendo ser exigida a retenção em suas operações de saídas das mercadorias, para fins de antecipação do tributo que seria devido nas operações subsequentes, citando os seguintes dispositivos, todos do RICMS/BA: art. 353, II, item 13; §1º do art. 372 e art. 375, sustentando, ainda, que a tributação apenas nas saídas das mercadorias seria a forma mais eficaz de distinguir quais operações seriam passíveis ou não de substituição tributária, verifico caber razão ao autuante, quando afirma que os dispositivos legais, acordos interestaduais e atos normativos determinam e regulam a exigência do imposto através da substituição tributária, cabendo tal exigência na entrada ou nas saídas, conforme coerentemente é previsto, tendo em vista a unificação dos estoques dos adquirentes, quanto a mercadorias cujo imposto já foi antecipado e as que não foram ainda contemplados pela antecipação.

A presente exigência tributária, tanto na infração 01, como na 02, trata das aquisições interestaduais de mercadorias (medicamentos) enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, oriundas de unidades da federação com as quais a Bahia não tem convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto, devendo o pagamento do ICMS devido pela autuada, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, cabendo o imposto antecipado com a previsão de substituição tributária interna, no prazo previsto no art. 125, II, b, do RICMS/BA. Conforme esclarece o autuante, em sua informação fiscal, afastando a antinomia alegada pelo autuado, bem como a alegação de confusão, o artigo 371 do RICMS/BA é a norma aplicável às antecipações relativas às operações de aquisição interestaduais em tela, inexistindo qualquer conflito entre essa e aquela prevista no art. 353, II, já que uma trata de contribuintes localizados na Bahia, quando comercializam, internamente, mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, enquanto art. 371 cuida de aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, não havendo portanto razão para aplicação do art. 18 do RPAF/BA.

Quanto ao outro dispositivo indicado, têm apenas o efeito alargar o campo de informação relativa à base de cálculo, art. 61 do RICMS/BA. Ademais, se observada da minuciosa defesa apresentada, não resta dúvidas do entendimento preciso do sujeito passivo quanto aos fatos jurídicos e à obrigação principal resultante, por ele descumprida.

No que alude a arguição do autuado de que é sujeito passivo por substituição tributária nas operações internas e, conforme art. 13, II, do art. 353 do RICMS, portanto, estaria desonerada de proceder à antecipação tributária pelas entradas, conforme art. 355, II do mesmo Regulamento Tributário, caso eventualmente tal arguição prevalecesse a nenhum contribuinte caberia a antecipação tributária, quando adquirisse mercadoria sem acordo interestadual, na medida em que, conforme o art. 353 todos os contribuintes que derem saídas internas das mercadorias alinhadas no art. 353, são substitutos, desde que as tenham recebido sem retenção. Assim, no entendimento do autuado não caberia o pagamento do imposto antecipado em suas aquisições sem retenção. É claro que não se trata dessa interpretação, pois o direito e mais especificamente a presente legislação tributária estadual não se interpreta em tiras. O sujeito passivo não leva em conta o que dispõe art. 371 do RICMS, determinando claramente que, “nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, bem como nas importações e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125.”

No presente caso o art. 125, II, “b” do RICMS/BA, é claro ao determinar a antecipação do imposto pelo próprio contribuinte ou do responsável, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subseqüentes, in verbis.

Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:

...

II - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 7º e 8º:

...

b) tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subseqüentes;

O autuado, apesar de não ter recebido a mercadorias com imposto antecipado, em razão do Estado do remetente não ser signatário de acordo interestadual, está obrigado a antecipar o seu pagamento na forma do art. 125, II, “b”, retirando-lhe a condição de efetuar a retenção e o recolhimento do imposto na condição de sujeito passivo por substituição tributária, nas saídas subseqüentes, uma vez que o mesmo só pode ser considerado substituto tributário nas aludidas saídas interna nesse Estado, caso recebesse mercadorias na transferência de estabelecimento industrial ou de filiais atacadistas, localizados nesta ou em outra unidade da Federação. Não se tratando dessas situações nas presentes operações, não cabe a condição, ao sujeito passivo, de substituto tributário, portanto é falsa a premissa articulada pelo impugnante e conseqüente sua interpretação trazida aos autos.

O autuado, por conseguinte, está obrigado a antecipar o pagamento do ICMS, em relação às aquisições interestaduais de medicamentos ora indicados, na forma do art. 125, II, “b” do RICMS/BA.

Quanto à arguição de inconstitucionalidade não há competência desse órgão julgador para apreciar tal questão, bem como as decisões do STJ, trazidas a lume não obstam a aplicação da Legislação Tributária do Estado e, por conseguinte, os atos administrativos do lançamento tributário sobre a presente questão.

Quanto à alegação de isenção tributária, concernente ao tratamento de câncer e seu alcance sobre medicamentos adquiridos pela autuada, fls.1.873 a 1.882, se ampara na cláusula primeira do Convênio ICMS 34/96 e do art. 17, IV, do RICMS/BA, a seguir transcritos:

CONVÊNIO ICMS 34/96

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações internas com medicamentos quimioterápicos usados no tratamento de câncer.

ARTIGO 17, INCISO IV, DO RICMS/BA

Art. 17. 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)

Verifico, contudo, que o benefício de isenção do imposto concedido restringe-se aos medicamentos quimioterápicos usados no tratamento de câncer, ou seja: São isentas do ICMS, as saídas internas (nunca as interestaduais, nos períodos fiscalizados) de medicamentos quimioterápicos usados no tratamento de câncer (apenas os medicamentos que atacam diretamente o câncer e não todos os medicamentos usados no tratamento de câncer).

Ficou demonstrado pelo autuante, que a norma de isenção expressa na cláusula primeira do Convênio ICMS 34/96 e no artigo 17, inciso IV, do RAICMS/BA, não contempla todos os medicamentos, mas, apenas, os quimioterápicos usados no tratamento do câncer.

O alargamento da interpretação do aludido dispositivo viola o disposto no artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, que determina a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção:

“Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; II - outorga de isenção; III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.”.

Verifico que a cláusula primeira do Convênio ICMS 162/94, com a redação dada pelo Convênio ICMS 34/96, estabelecia o seguinte:

“Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações internas com medicamentos quimioterápicos usados no tratamento de câncer.”

Ao tempo de vigência dos mencionados acordos, o benefício da isenção contemplava apenas os medicamentos quimioterápicos, os antineoplásicos, os que combatem diretamente as neoplasias. O Convênio ICMS 118/2011 alterou a redação da cláusula primeira do Convênio ICMS 162/94, na forma que segue:

“Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações com MEDICAMENTOS USADOS NO TRATAMENTO DE CÂNCER, relacionados no Anexo Único.”

Quando da edição do Convênio ICMS 34/96, a norma cuidava de MEDICAMENTOS QUIMIOTERÁPICOS USADOS NO TRATAMENTO DE CÂNCER. Hoje, a partir dos efeitos do Convênio ICMS 118/2011, passa a tratar de MEDICAMENTOS USADOS NO TRATAMENTO DE CÂNCER, cabendo observar expressão constante do texto, “...relacionados no Anexo Único.”. Assim, ficou demonstrado pelo autuante que tais medicamentos, alvo da presente exigência, não se encontram relacionados nos aludido anexo, sendo mais específicos e não alargando o benefício para todos os produtos aplicáveis ao tratamento do câncer, como quer o impugnante.

Entendo que o Convênio ICMS 162/94, com as alterações dos Convênios ICMS 34/96 e 118/11, que cuida do tema em pauta, não impõe que seja abatido do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção (desoneração do ICMS), para fruição do benefício. Quanto ao argumento de desoneração do imposto relativo às notas fiscais e produtos apresentados não há tal desoneração de ICMS como condição para fruição do benefício da isenção de medicamentos quimioterápicos usados no tratamento do câncer e não consta no texto do Convênio ICMS 162/94, com as alterações dos Convênios ICMS 34/96 e 118/11, razão pela qual não há necessidade da prova arguida, ou mesmo diligência ou perícia para investigar tal questão, pois nada modificaria a lide sob análise.

Quanto aos julgados e doutrina trazida aos autos, fls. 1.878 a 1.881, cabe concordar com o autuante ao afirmar que: “...são imprestáveis como meio de prova, já que não se reportam especificamente a casos de isenção de medicamentos quimioterápicos usados no tratamento do câncer, consoante reconhece o próprio defensor à fl. 1.878, limitando-se a apresentar, tão somente, casos analógicos (ver, por exemplo, à fl. 1.881, julgado que trata de hipótese prevista no Convênio ICMS 77/2004: isenção de imposto para portador de necessidades especiais, na aquisição de veículos) cuidadosamente pinçados no intuito de repisar a sua combatida tese da interpretação extensiva.”

Cabe trazer a lume o fato de que o autuante relacionou em seu demonstrativo, nota a nota, produto a produto, mês a mês, todos os medicamentos, sujeitos à antecipação tributária, comercializados pela autuada, nos exercícios de 2008 e 2009, e, com base nos critérios da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA, identificou e classificou os medicamentos de ação direta sobre o câncer (quimioterápicos, antineoplásicos), isentos de ICMS, com previsão de isenção no aludido acordo.

O autuante, para melhor visualização, destacou na cor cinza os que não foram alvo de cobrança do imposto, nem sequer calculado o imposto devido por antecipação, em respeito à isenção prevista no Convênio ICMS 34/96 (observar, nos referidos demonstrativos, que a coluna ICMS que deveria ter sido antecipado, a eles referente, não apresenta nenhum valor numérico). Os demais medicamentos relacionados foram feitos os cálculos e cobrado o imposto devido por antecipação. Verifico que o autuado não apontou (antineoplásico) que tivesse sido erroneamente classificado ou tentar encontrar algum erro de cálculo na apuração dos valores devidos.

Conforme afirma o autuante: “a defesa esperada seria trazer aos autos as notas fiscais comprobatórias de vendas para entes públicos de medicamentos listados no anexo único do Convênio ICMS 87/02, expressando, no corpo das notas fiscais, a dedução prevista no inciso III do § 1º do citado acordo. Contudo, após esmiuçar, juntamente com a equipe de funcionários do setor fiscal da autuada, o monumental e minucioso trabalho executado pelo autuante, o exausto defensor, tendo constatado a inexistência de notas fiscais de vendas para entes públicos que preenchessem todas as condições estabelecidas no convênio em estudo, limitou-se a transcrever o mesmo (ver fls. 1.833/34).”

Assim, não havendo contestação quanto aos cálculos efetuados pelo autuante, inclusive em relação à apuração do imposto recolhido a mentos, concernente à infração 02, cabe a manutenção das duas exigências, infração 01 e 02.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 1964 a 1990, reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em síntese, o Recorrente inicialmente copia as imputações e diz não as ter cometido. Em seguida, aduz que a JJF entendeu pela plena possibilidade de antecipação tributária por substituição na relação jurídico-tributária entre ele, recorrente, e o Estado, “escusando-se” da análise sob o prisma constitucional, e também entendeu pelo não alcance da isenção do ICMS (art. 17, IV, do RICMS/BA c/c Convênio ICMS 34/96) aos medicamentos não quimioterápicos aplicados no tratamento de câncer. Afirma que a JJF teria

deixado de apreciar o pedido dele, recorrente, pela não aplicação da multa indicada no Auto de Infração, diante da edição de norma mais benéfica a ele, contribuinte, que diz ser o Convênio ICMS 118/11.

Passa a repetir as alegações da impugnação inicial acerca de nulidade do lançamento insubsistência na descrição do ato infracional imputado. Fala sobre ato administrativo, cita o CTN, diz que não estaria clara a descrição da conduta infracional no Auto de Infração. Fala sobre substituição tributária, retenção do imposto nas operações de saídas, cita dispositivos do RICMS/BA (artigos 40, I e II; 352; 353; 355, VII; 358; 371) acerca de sujeição passiva por substituição.

Fala que não haveria possibilidade de ele, recorrente, fazer a retenção do imposto devido por substituição quando procedesse a vendas a consumidores finais, ou quando comprasse produtos que seriam vendidos a hospitais e clínicas.

Copia todo o texto da impugnação originária acerca da impossibilidade de retenção do imposto nas operações que cita, e também repete o seu texto inicial acerca de sua atividade econômica fiscal, aduzindo que “...em função de sua atividade econômica CNAE/FISCAL 4644301 - COMÉRCIO ATACADISTA DE MEDICAMENTOS, a Autuada está enquadrada como SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, de modo que somente lhe pode ser exigível A RETENÇÃO DO ICMS NAS SUAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MEDICAMENTOS PARA ANTECIPAR O ICMS A SER DEVIDO NAS OPERAÇÕES SUBSEQÜENTES, e apenas quanto às mercadorias sujeitas à substituição tributária que não sejam adquiridas com tributação encerrada e quando as vendas não são destinadas, como preconiza a art. 355, à consumidor final.”

Aduz que existe previsão no Convênio ICMS 81/93 que impede seja retido o ICMS nas vendas interestaduais a sujeito passivo por substituição tributária, e cita a sua cláusula quinta, inciso I, e artigo 355, II, do RICMS/BA. Afirma que “a legislação estadual acerca das operações internas se coaduna com a cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93. Assim, a norma contida no inciso II do art. 353, a despeito de se dirigir a operações internas, guarda profunda relação com as aquisições interestaduais.”

O contribuinte prossegue transcrevendo o texto da impugnação inicial em sua literalidade, voltando assim a aduzir que “a) O art. 371 do RICMS/97 trata de regramento geral estando, portanto, afeto a todos os contribuintes e produtos, devendo por isso sucumbir diante de regra específica conflitante como a regra constante do item 13.2 do inciso II do art. 353 do RICMS/97. b) Não se pode olvidar de que ao fazer a retenção pela saída estaria a contribuinte também atendendo o art. 371 do RICMS/97, pois este dispositivo se refere a antecipação do ICMS, a qual pode ocorrer tanto pela entrada como pela saída da mercadoria. c) O RICMS/97 determina que não se faça a antecipação quando as aquisições de outra unidade da Federação forem realizadas por contribuinte ao qual a legislação interna atribua a condição de responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição (caso da autuada), ex vi do item 13,2 do inciso II do art. 353 c/c o inciso II do art. 355 ambos do RICMS. d) O art. 371 do RICMS/97 encarta exceções importantes e concernentes à atividade da autuada. Assim, a penúltima parte do dispositivo diz: “ressalvadas as hipóteses do art. 355”. E este último, em seu inciso VII, acrescenta mais uma exceção inerente a atividade da autuada, ao ressaltar da hipótese de antecipação pela entrada ou mesmo antecipação pela saída através da retenção, se as mercadorias objeto da aquisição se destinar a consumidor final. e) Todavia, se ao revés o contribuinte não souber a destinação da mercadoria e proceder a antecipação pela entrada, ou mesmo recebê-la com ICMS RETIDO deverá estornar a incidência antecipada do ICMS, caso a saída se destine a consumidor final como hospitais, clínicas, ambulatorios, prontos-socorros, casas de saúde e congêneres, assim como para órgãos da administração pública federal, estadual ou municipal. f) Contrariada a exceção do inciso VII do art. 355 do RICMS/97 o contribuinte afetado fará jus a recuperação do imposto retido ou antecipado relativo às suas aquisições conforme inteligência do §6º do art. 359 do RICMS/97. g) A autuada fornece preponderantemente para consumidor final, hospitais, clínicas, ambulatorios, prontos-socorros, casas de saúde e congêneres, assim como para órgãos da administração pública federal, estaduais e municipais. h) Que de todo o exposto advém a necessidade de, em regra, ser respeitada a condição de sujeito passivo por substituição da autuada, pois assim, na saída da mercadoria, poderá a contribuinte eficazmente distinguir quais das operações são efetivamente passíveis ou não de substituição tributária. i) Está é a lógica que norteia o raciocínio acerca da substituição tributária, pois ainda que se trate de aquisições interestaduais sob a égide de convênio ou protocolo se o adquirente for sujeito passivo por substituição tributária relativa a mesma mercadoria não deverá sofrer a retenção, é o que preconiza o art. 375 do RICMS/97 com supedâneo no Conv. ICMS 96/95 (Art. 375. Não se aplica a substituição tributária, nas operações interestaduais: I - sendo as mercadorias destinadas a sujeito passivo por substituição relativamente à mesma espécie de mercadoria - Conv. ICMS 96/95); j) Assegurado pelo acerto está, portanto, o procedimento da contribuinte em não realizar a antecipação tributária pela entrada das mercadorias objeto do lançamento de ofício ora guerreado, a uma, em vista

de ser sujeito passivo por substituição tributária, pois é alienante de medicamentos e a duas, em vista de suas aquisições se destinarem a consumidor final.”

O recorrente novamente aduz que seria pacífica a jurisprudência do STJ, acerca da impossibilidade de antecipação tributária com substituição pela lei ordinária estadual ou por decreto estadual, que aduz ser o que ora se lhe impõe, na medida em que tal instituto jurídico demandaria lei complementar para sua criação, nos moldes do § 2º, XII, b, do art. 155, da Constituição da República. Cita decisões judiciais em outros processos.

O contribuinte repete o teor do seu texto originário no sentido de que seriam nulas as imputações infracionais porque para a conduta dele, autuado, não existiria infração tipificada e, não havendo elementos suficientes para se determinar a infração, o autuante teria incorrido na nulidade prevista na alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF/99.

O recorrente passa a argumentar no sentido de que haveria isenção tributária destinada ao tratamento de câncer e que isto alcançaria os medicamentos por ele adquiridos. Que quanto à questão da isenção tributária evocada, a JJF decidiu que não se aplica aos medicamentos que, apesar de diretamente aplicados no tratamento do câncer, não se configuram como antineoplásicos, que ele, recorrente, descreve como sendo os quimioterápicos em sentido estrito.

O contribuinte repete que por meio do Auto de Infração o Fisco aduz que ele, recorrente, deixou de recolher ICMS, ou recolheu a menor o imposto no período de apuração, incidente sobre as aquisições interestaduais dos lotes de medicamentos representados pelas notas fiscais relacionadas na autuação. Que, no entanto, os medicamentos em questão foram todos destinados a tratamento de câncer de pacientes das clínicas médicas de oncologia que figuraram como clientes dele, autuado, na condição de consumidoras finais da venda direta dos medicamentos praticada por ele, autuado, neste Estado, e que nessas operações internas ele, autuado figura como substituto tributário por antecipação, nos moldes da norma tributária estadual.

Reafirma que as aquisições de medicamentos em foco se enquadrariam nos moldes da isenção tributária fixada pelo Estado da Bahia, em prol do tratamento de câncer, nos termos do art. 17, IV, do RICMS/BA, porque os medicamentos relacionados na autuação foram todos destinados a viabilizar o tratamento de câncer de pacientes em clínicas de oncologia estabelecidas neste Estado, para as quais ele, recorrente, realizou operações internas de venda, saídas internas, cujo ICMS incidente correspondente teria a sua incidência antecipada, na forma dos arts. 125, II, b, e 371 do RICMS/BA, não fosse a isenção tributária estabelecida pelo art. 17, IV, do RICMS/BA, e que por isto restaria desprovido de fundamento jurídico a autuação.

Novamente afirma que a norma isencional albergaria em seu pálio os medicamentos destinados ao tratamento de câncer que comercializa, *“ainda que não sejam especificamente medicamentos quimioterápicos stricto sensu (antineoplásicos), mas sim medicamentos dedicados a dar suporte à interação daqueles e viabilizar o tratamento em si – a denominada quimioterapia adjuvante ou profilática, conforme o Manual de Bases Técnicas de Oncologia do Ministério da Saúde.”*

O contribuinte prossegue reprisando o texto de sua impugnação inicial no sentido de que *“O dispositivo isencional da norma estadual teve por base constitucional o Convênio 34/96 CONFAZ (em alteração ao Convênio 162/1994 CONFAZ), que dispunha em sua Cláusula Primeira que: Passa a vigorar com a seguinte redação o caput da cláusula primeira do Convênio ICMS 162/94, de 7 de dezembro de 1994: “Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações internas com medicamentos quimioterápicos usados no tratamento de câncer.” O referido convênio, cuja interpretação literal vinha sendo alvo de questionamentos acerca do efetivo alcance a que o sentido da norma buscava realizar, foi então alterado pelo Convênio 118/2011 CONFAZ, que, de forma cristalina, ampliou o alcance da isenção tributária para todos os medicamentos usados no tratamento de câncer e não apenas os medicamentos quimioterápicos stricto sensu, como a interpretação literal da norma anterior induzia equivocadamente à conclusão.”*

O contribuinte novamente diz que os Convênios ICMS 162/1994 e 34/1996 não poderiam ser interpretados no sentido de restringir a isenção apenas aos medicamentos quimioterápicos *stricto sensu* e que a prova disso seria o posicionamento normativo adotado pelos entes tributantes, dentre os quais este Estado, através do Convênio ICMS 118/2011, que foi editado para alterá-lo, em

prol da eficácia da norma isencional para o consumidor final dos medicamentos, pacientes em tratamento de câncer.

O contribuinte prossegue transcrevendo suas alegações iniciais acerca da interpretação dos mencionados Convênios. Fala sobre benefício fiscal e intenção do legislador a respeito, exclusão de crédito tributário, cita o CTN, art. 175, I, benefício para os portadores de câncer.

Discorre acerca de ônus da prova para o Fisco, e aduz que o autuante não provou que ele, contribuinte, não teria desonerado o preço final do produto para os pacientes. Diz que nos três DANFES que anexou à impugnação inicial estaria provado que do preço das mercadorias foi desonerado o ICMS. O contribuinte copia decisões proferidas em processos judiciais diversos acerca de medicamento quimioterápico e planos de saúde, além de medicamentos para tratamento de cardiopatias, e isenções tributárias para mercadorias destinadas a portadores de necessidades especiais.

Diz que a este processo administrativo deveria ser aplicado o “conceito lato sensu de “medicamento quimioterápico” para estabelecer seus efeitos jurídicos, descabe à lei tributária estadual e consequentemente ao seu aplicador, desvirtuar o alcance do conceito de direito privado em questão, sob pena de violação direta do art. 110 do CTN.” Cita ementa de julgado da esfera judicial em outra demanda.

Discorre sobre o tema da interpretação extensiva e retroativa da legislação, destacando o Convênio ICMS 118/2011. Volta a dizer que “De fato, a edição do Convênio 118/2011 enseja a sua efetiva aplicação retroativa sobre os fatos geradores objeto de autuação, haja vista que se enquadra nos moldes do art. 106, I, do CTN. Isso porque o referido convênio não é a norma instituidora da isenção tributária em questão, mas sim simples norma de alteração do anterior Convênio 34/1996.”

O contribuinte transcreve suas alegações da impugnação inicial acerca de que haveria isenção tributária quanto a medicamentos destinados a ente da administração pública, novamente aduzindo que “depreende-se dos termos do auto de infração que também estão contidos no objeto fiscalizado medicamentos destinados à Administração Pública, no caso, a própria Secretaria de Saúde do Estado da Bahia – SESAB. Desta forma, resta também maculado o guerrado auto de infração nesse ponto, na medida em que indevidamente encerra exigência de ICMS na entrada de medicamentos cuja saída subsequente ao ente público se encontrava sob o pálio de isenção tributária, estabelecida pelo Convênio ICMS 87/2002 CONFAZ c/c o art. 17, VII, do RICMS/97, in verbis...”

Pede a realização de perícia alegando “a demonstração da desoneração do preço de venda do medicamento é comprovada pelos termos das próprias notas fiscais emitidas contra a Secretaria de Saúde do Estado da Bahia, o que também deve ser objeto de perícia, conforme segue formalmente requerido.”

O contribuinte passa a se reportar sobre as multas aplicadas copiando as argumentações do texto da impugnação originária no sentido de que existiria inaplicabilidade de multa diante da norma mais benéfica conforme diz que estaria previsto no art. 106, II, b, CTN, sendo tal norma o Convênio ICMS 118/2011, que aduz que repercutiria em inexistência de infração tributária no caso em tela. Novamente diz que mesmo que não se admita, para os fatos do caso em tela, a aplicação do Convênio ICMS 118/2011, do qual signatário este Estado, como norma interpretativa para fins de incidência do inciso I, do art. 106, do CTN, mesmo assim remanesceria a eficácia da norma tributária enquanto hipótese ensejadora da retroatividade para fins de exclusão de penalidade, prevista no inciso II, alínea b, do art. 106, do CTN. Cita decisão judicial em outro processo.

Repete o pedido de produção de prova pericial e de diligência, nos moldes já solicitados na impugnação originária.

O recorrente conclui pedindo o provimento do Recurso Voluntário interposto, com o julgamento pela nulidade do Auto de Infração; nulidade da decisão de primeira instância; improcedência da autuação; alternativamente, a exclusão da multa aplicada diante da norma mais benéfica que diz estar representada pelo Convênio ICMS 118/2011.

Por solicitação da presente Relatora (fl. 1995) a PGE/Profis, por intermédio da Procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa, emite Parecer à fl. 1997 aduzindo que a autuação exige ICMS devido por

substituição nas aquisições de medicamentos, tendo o contribuinte dado tratamento de isento, com fundamento no Convênio ICMS 34/96 e/ou Convênio ICMS 118/11.

A Procuradora prossegue afirmando que as questões suscitadas em relação ao instituto da substituição tributária não merecem acolhimento porque já assente e reconhecida a legalidade, além de não caber a este Colegiado apreciar alegação de inconstitucionalidade. Que o Convênio ICMS 34/96, alterado pelo Convênio ICMS 118/11, autoriza a concessão de isenção aos medicamentos utilizados no tratamento do câncer, tendo o autuante observado que os medicamentos objeto da presente autuação não estão listados no Anexo do Convênio ICMS 118/111, pelo que não fazem jus ao benefício fiscal.

Conclui opinando pelo improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange às infrações imputadas.

Preliminarmente, quanto ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo. Arguições de nulidade do Auto de Infração rejeitadas.

Assinalo, por oportuno, como já bem dito pela e. PGE/Profis, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de inconstitucionalidade, e de ilegalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, pelo que não cabe neste julgamento a apreciação dos questionamentos recursais acerca de ilegalidade, ou de inconstitucionalidade, de dispositivos normativos estaduais que regem a relação jurídico-tributária no que tange à substituição tributária.

Observo que as multas aplicadas, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mais especificamente no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e no artigo 102, § 2º, II, também do COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Assinalo, por próprio, que o pedido para redução de multa por descumprimento da obrigação principal, cerne das imputações presentes no Auto de Infração em foco, pode ser dirigido à Câmara Superior deste CONSEF, nos termos do §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, c/c o artigo 159 do RPAF/99, inexistindo previsão normativa para sua apreciação nesta instância de julgamento administrativo fiscal, motivo pelo qual o mesmo não pôde ser analisado pela primeira instância de julgamento, e igualmente não o analiso, restando sem base jurídica o pedido do contribuinte no sentido de que seria nula a decisão de base por não ter analisado este seu requerimento na impugnação originária. Aliás, por justo e oportuno ressaltar o alto nível de detalhamento e objetividade da análise dos aspectos fáticos e jurídicos dos argumentos defensivos, no voto do ilustre Relator de primeira instância.

Rejeitada a arguição de nulidade da decisão de base.

De ofício ressalto ainda, no que tange à correção do débito lançado, quanto à taxa SELIC, que já é entendimento firmado na jurisprudência dos Tribunais Superiores que essa pode ser utilizada como índice para o cálculo dos juros dos débitos tributários apontados a partir de 1º de janeiro de 1996, a exemplo da Decisão do STF no AgRgno Resp. nº 722595/PR, além do que a norma do artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional - CTN, tem natureza supletiva, aplicando-se apenas quando não haja lei dispondo de modo diverso, não sendo esta a hipótese dos autos, já que a legislação estadual prevê a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos acréscimos moratórios, como citado acima, e sobre tal ato normativo não há qualquer pecha de inconstitucionalidade declarada pelo Poder Judiciário.

Ainda preliminarmente, observo que o contribuinte, descumprindo o quanto previsto no artigo 145 do RPAF/99, ao pedir a realização de perícia não formula quesitos a serem respondidos, na peça recursal. Contudo, considerando os itens expressos pelo contribuinte quando da impugnação originária, já abordados minuciosamente no voto transcrito no relatório que antecede este voto, e que corroboro, assinalo que a realização da mencionada perícia, e da diligência solicitada, é desnecessária em razão de que os documentos constante nestes autos são suficientes para a formação de meu convencimento, considerando, inclusive, que a apuração dos valores lançados de ofício deu-se a partir dos dados da documentação exibida ao Fisco pelo sujeito passivo, conforme abordarei mais detalhadamente na análise de mérito. Pedido de perícia indeferido nos termos dos artigos 145, e 147, incisos I alínea “a” e II, alínea “a”, ambos do RPAF/99.

No mérito, não merece reparo a decisão objeto do recurso, fundamentada no brilhante e didático voto do digno Relator de primeira instância.

Na realidade, o voto de primeiro grau esgotou toda a apreciação da matéria e, como o texto do recurso repete, muitas vezes na íntegra, o texto da impugnação originária, nada acrescentando de novo quanto à matéria em julgamento, nada de novo resta a expor neste meu voto.

Apenas assinalo o que já foi dito no voto de primeiro grau, no sentido de que:

- nas operações de circulação de mercadorias em análise, o contribuinte é substituto tributário a teor do artigo 371 do RICMS/BA;
- o pagamento do ICMS devido, pelas operações em foco, subsume-se ao prazo previsto no art. 125, II, b, do RICMS/BA e, em não cumprido tal prazo, cabe a presente cobrança realizada pelo Fisco estadual;
- o contribuinte não comprovou que dentre as operações objeto da autuação existiriam vendas de medicamentos à administração pública estadual, sob as regras da Cláusula Primeira do Convênio 87/2002, limitando-se a arguir tal possibilidade, sem indicar a quais operações específicas se estaria reportando, e igualmente não apresentou provas de tal alegação, que seriam notas fiscais que, se existentes, por obrigação tributária acessória deveria ter sob sua guarda. Ademais, a venda seria fato superveniente, e se ocorresse caberia o ressarcimento, e não a falta de pagamento do ICMS devido por substituição tributária por antecipação;
- no período objeto da autuação, ou seja, janeiro/2008 a dezembro/2009, a norma em vigor, Cláusula Primeira do Convênio ICMS 34/96 autorizava aos Estados e o Distrito Federal a concessão de isenção do ICMS nas operações internas com medicamentos quimioterápicos usados no tratamento de câncer, e a partir desta autorização o Estado da Bahia, no artigo 17, inciso IV, do RICMS/BA, a concedeu, friso, para medicamentos quimioterápicos.
- o artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, determina a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, pelo que esta deve estar escrita para poder ser utilizada, e a isenção pretendida pelo contribuinte não está prevista em norma escrita, pelo que não pode ser aplicada ao caso concreto.

- ainda que após o período objeto da ação fiscal tenha havido modificação no texto da legislação, por força da edição do Convênio ICMS 118/2011, tal modificação teve como resultado que fossem também abrangidos os medicamentos listados o Anexo Único do Convênio 34/96, e não tratou de aplicação retroativa do benefício fiscal.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206855.0001/12-3**, lavrado contra **ANDRADE TELLES DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.910.140,39**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, em redação vigente à época dos fatos geradores, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de junho de 2013

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

ROSANA JEZLER GALVÃO - REPR. DA PGE/PROFIS