

A. I. Nº. - 279694.1202/07-0  
AUTUADO - ATHOS FARMA S.A. DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS  
AUTUANTES - OTÁVIO AUGUSTO LABORDA FERNANDES e RUBENS MINORU HONDA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 15.09.2008

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0222-02/08

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. ESTABELECIMENTOS ATACADISTAS. EXISTÊNCIA DE ACORDO INTERESTADUAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Conforme previsto em acordos interestaduais, cabe ao remetente das mercadorias efetuar a retenção e o recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição. Não cabe ao contribuinte definir quanto, como e quando quer recolher o imposto devido, tal competência é privativa do sujeito ativo da relação tributária, no caso em questão o Estado da Bahia. Afastadas as preliminares de decadência, de nulidade e de constitucionalidade. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/12/2007, para constituir o crédito tributário relativo ao ICMS no valor histórico de R\$9.452.100,50, acrescido da multa de 60% e dos acréscimos legais, em decorrência da falta de retenção e do consequente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no exercício de 2002.

Consta ainda do campo “Descrição dos Fatos” que o autuado é contribuinte localizado no Estado de Alagoas, deixou de efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS ST [Substituição Tributária], nas transferências de medicamentos humanos e outras mercadorias enquadradas no Convênio ICMS 76/94, para estabelecimento do mesmo grupo localizado na Bahia, em desobediência o Convênio nº. 81/93.

O autuado apresentou defesa, fls. 133 e 148, impugnando o lançamento tributário, inicialmente destacando que tomou ciência da autuação no dia 02 de janeiro de 2008. Prosseguindo, transcreve os termos da imputação, do enquadramento legal e do dispositivo da multa aplicada, aduzindo que a exigência não deve prosperar em virtude das preliminares e do mérito a seguir aduzidos.

Como questões preliminares argüiu a decadência; o efeito confiscatório da multa e a ilegalidade e a constitucionalidade da utilização da Taxa Selic como juros de mora.

Em relação argüição de decadência argumenta que no caso específico do ICMS, conforme determina o § 4º do artigo 150 do código Tributário Nacional – CTN, o prazo para que a Fazenda Pública expressamente se pronuncie sobre a homologação dos lançamentos efetuados pelo sujeito passivo da obrigação tributária é de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato

jurídico-tributário. Expirado esse prazo sem que ocorra o respectivo pronunciamento, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. Como os valores reclamados são de fatos geradores ocorridos entre janeiro a dezembro de 2002 e a ciência do Auto de Infração ocorreu em 02 de janeiro de 2008, não poderia ser exigido porque já havia decaído o direito da Fazenda Estadual de constituir os respectivos créditos, citando ensinamento de Aliomar Baleeiro e Fábio Fanuchi sobre o tema.

Frisa que o artigo 150 do CTN não é complementado pelo artigo 173 do mesmo diploma, já que aquele se aplica a tributos cujo lançamento se dá por homologação, como no caso do ICMS, enquanto esse último dispositivo é direcionado para os tributos que têm seus lançamentos efetuados por declaração, vez que a lei considera como ocorrido o fato jurídico-tributário desse, somente no encerramento do respectivo exercício. Assim, entende que é inaplicável ao caso, o prazo decadencial de que trata o artigo 173 do CTN, sendo, pois, o marco inicial para contagem do prazo decadencial dos tributos que tenham o seu lançamento efetuado por homologação, aquele previsto no § 4º do artigo 150 daquele diploma.

Prosseguindo, transcreve decisões de outros tribunais sobre o tema.

No tocante a multa aplicada alega, como preliminar, que tem efeito confiscatório, pois não ter considerado as circunstâncias do fato, da situação o contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade imposta, citando o artigo 3º do CTN, citando decisões de outros tribunais.

Ainda como preliminar, argumenta que a utilização da Taxa Selic como juro de mora é ilegal e inconstitucional, tecendo comentário sobre a criação da referida taxa, entendimento de Maristela Miglioli Sabbag. Ressalta que a taxa em questão não foi criada e definida em lei, mas por Resolução do Banco Central do Brasil, o que ofende ao princípio constitucional da legalidade, bem como ao disposto no artigo 161, § 1º do CTN. Cita decisões sobre o tema.

No mérito, salienta que as transferências de mercadorias efetuadas pelo autuado, estabelecimento distribuidor atacadista localizado no Estado de Alagoas, para a matriz, estabelecimento distribuidor atacadista, localizado no Estado da Bahia.

Aduz que o Auto de Infração foi lavrado com base no disposto na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 76/94, o qual transcreveu, grifando que o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS é o estabelecimento importador ou industrial fabricante, ressaltando que o autuado não se caracteriza como estabelecimento importador ou como indústria, haja vista tratar-se de um estabelecimento comercial atacadista, portanto, não podendo ser considerado sujeito passivo por substituição e, portanto se falar retenção do ICMS-ST pelo estabelecimento remetente.

Destaca que o ICMS-ST que está sendo exigido da ora impugnante foi devidamente recolhido ao Estado da Bahia, pelo estabelecimento destinatário, situado no Município de Feira de Santana, em consonância com as disposições contidas na cláusula Quinta do convênio ICMS 81/93, a qual transcreveu. Assevera que a dispensa da retenção pela impugnante também está expressamente prevista no inciso I do artigo 355 do RICMS vigente.

Frisa que os autuantes reconhecem no próprio Auto de Infração que os estabelecimentos envolvidos são atacadistas, desta forma, entende que o procedimento adotado pela filial situada no Estado da Bahia, que reteve o ICMS-ST, está de acordo com a legislação pertinente, haja vista que se trata de operação de transferência entre dois estabelecimentos comerciais atacadistas, pertencentes à mesma titularidade. Reitera que não houve prejuízo ao Estado da Bahia, pois o ICMS-ST foi totalmente recolhido. Acrescenta que tais procedimentos foram discutidos com os auditores fiscais Otávio Augusto Laborda Fernandes e João Kogi e, posteriormente, foi realizada uma fiscalização pela DAT-NORTE no estabelecimento baiano, por intermédio da qual foram

verificados todos os recolhimentos efetuados (cálculos e recolhimentos realizados por intermédio de DAE, com código 1145).

Ao finalizar, requer:

- 1- Anulação do Auto de Infração;
- 2- A produção de provas, em especial, juntada de documentos que comprovem: a) que ambos estabelecimentos pertencem à mesma titularidade e são atacadistas e b) o ICMS-ST foi pago pelo estabelecimento baiano;
- 3- A realização de diligência, para comprovar o pagamento em favor do Estado da Bahia;
- 4- Juntada de outros documentos e pela sustentação oral.

Na informação fiscal, fls. 195 e 199, os autuantes após transcreverem a imputação e fazerem um resumo da impugnação, ressaltam que a simples negativa do cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, citando o artigo 143 do RPAF/99.

Destacam que foram obedecidas as seguintes premissas:

- 1- Os Estados da Bahia e de Alagoas são signatários do Convênio ICMS 76/94;
- 2- O estabelecimento autuado é contribuinte regularmente inscrito neste Estado, na condição de substituto tributário, estando, assim, subordinado às normas contidas no citado convênio, bem como naquelas constantes no Convênio ICMS 81/93, que estabelece as normas gerais da substituição tributária;
- 3- Os trabalhos transcorreram na mais estrita observância aos dispositivos legais contidos na legislação tributária vigente, particularmente onde se fundamenta a autuação.

Em relação a preliminar de decadência salientam que o Auto de Infração foi lavrado no dia 26/12/2007 e registrado nos sistemas da SEFAZ no dia 27/12/2007 e, portanto dentro do prazo regulamentar.

Quanto a multa e a utilização da taxa SELIC ressaltam que são decorrentes da legislação pertinentes.

No tocante ao mérito destacam o autuado ao comercializar produtos contidos na substituição tributária, deve obediência à legislação pertinente, inclusive aos acordos existentes entre os estados, tanto assim que a impugnante, localizada em outro Estado da Federação, buscou sua inscrição como substituto tributário junto ao Estado da Bahia.

Após transcrever o *caput* do artigo 370 do RICMS em vigor no Estado da Bahia, esclarecem que a ação fiscal foi motivada pelo fato de o impugnante, que é uma empresa atacadista, ter deixado de efetuar a retenção do ICMS relativo à substituição tributária devido nas operações de transferências de mercadorias para sua filial, também atacadista, localizada na cidade de Feira de Santana, neste Estado.

Contestam o argumento defensivo de que não realizou a retenção do imposto, com base no disposto na cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93, frisando que o autuado se contradiz ao afirmar que não é sujeito passivo por substituição tributária e em seguida cita a não aplicabilidade do mesmo ao sujeito passivo por substituição. Asseveram que a empresa não é sujeito passivo por substituição, conforme Parágrafo Único da cláusula quinta do Convênio 81/93 e cláusula primeira do Convênio 76/94 que transcreveram.

Ressaltam que a obrigação do recolhimento do ICMS Substituição Tributária pelo autuado em tela não decorre do fato da empresa ser “importador ou industrial fabricante”, e sim por força do disposto na Cláusula segunda do Convênio ICMS 81/93, o qual estabelece que nas operações

interessaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente. Reiteram que o autuado está obrigado a reter e recolher o ICMS-ST por comercializar produtos enquadrados em Protocolo, mas não se enquadra na condição da não obrigatoriedade de retenção e recolhimento por não ter atividade especificada no respectivo Convênio.

Também não acatam a alegação defensiva de que o ICMS-ST foi totalmente recolhido, pois ao optar em fazer o recolhimento na filial localizada no território baiano, o autuado está recolhendo a menos o ICMS-ST devido, pelo fato de que, ao invés de recolher o imposto integral, apenas com o benefício da redução de 10% estabelecida no convênio ICMS 76/94, o imposto a ser pago recebeu indevidamente um segundo benefício cumulativo concedido exclusivamente a atacadistas baianos mediante Decreto nº 7.799/00, prejudicando o Estado. Sendo assim, mesmo que fosse compensado o débito com o ICMS pago pela empresa localizada na Bahia, ainda restaria saldo a recolher.

Quanto à argumentação de que a unidade estabelecida na Bahia houvera sido fiscalizada pela IFEP-NORTE, realçam que a correção do recolhimento do ICMS dessa unidade não exime o autuado da obrigação de reter e recolher os tributos devidos, desde quando a transferência do responsável pelo pagamento do ICMS da substituição tributária, neste caso, feita à revelia da norma legal, representou prejuízo ao erário estadual.

Salientam que o autuado reteve e recolheu corretamente o imposto até o mês de maio de 2001, passando a não fazê-lo a partir do mês seguinte, talvez vislumbrando a possibilidade de recolher menos tributo ao Estado da Bahia. Tal procedimento não pode ser aceito, por ferir frontalmente os dispositivos descritos.

Ao final, opinam pela manutenção da autuação.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o Auto de Infração em tela foi lavrado decorrente da falta de retenção e do consequente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, no exercício de 2002, em razão de transferências de medicamentos humanos e outras mercadorias enquadradas no Convênio ICMS 76/94, do Estado de Alagoas para estabelecimento do mesmo grupo localizado na Bahia, em desobediência ao Convênio nº. 81/93.

Em sua peça defensiva o autuado, como questões preliminares, argüiu a decadência; o efeito confiscatório da multa e a ilegalidade e a constitucionalidade da utilização da Taxa SELIC como juros de mora.

Em relação a arguição de decadência, a mesma não pode ser acolhida, uma vez que o art. 107-A, em seu inciso I, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), estabelece que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em lide, por se reportar a fatos geradores do exercício de 2002, o prazo para a contagem iniciaria em 01/01/03, cujo prazo final se daria em 31/12/2007.

Como o lançamento ocorreu em 26/12/2007, tendo sido inclusive registrado nos sistemas informatizados da Secretaria da Fazenda do estado da Bahia no dia 27/12/2007, portanto, obedeceu ao prazo decadencial, o que cai por terra o argumento do autuado.

No tocante a argüição de constitucionalidade da multa aplicada e da utilização da taxa SELIC, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstendo de manifestar a respeito. Por sua vez, a jurisprudência consolidada deste Órgão Julgador é no sentido de que a mesma é devida, pois a atualização dos débitos tributários pela taxa SELIC é prevista no art. 102, § 2º, II, da Lei nº 3.956/81 (COTEB).

Como relação ao argumento de que a multa aplicada é confiscatória e ilegal, também não pode ser colhido, pois a multa aplicada encontra-se prevista no artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96.

Afasto a argüição de nulidade suscitada pelo sujeito passivo no final de sua peça defensiva, tendo em vista que o mesmo foi requerido de forma genérica, sem apontar fato que motivasse a nulidade da autuação, também não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite sua decretação.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, também do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide.

Em relação ao mérito, a defesa alegou que o Auto de Infração é improcedente, argumentando que por se tratar de operações de transferências realizadas entre estabelecimentos comerciais atacadistas, estaria dispensado de efetuar a retenção do imposto, pelo disposto na Cláusula quinta, Parágrafo Único, do Convênio ICMS nº 81/93 e no inciso I do art. 355 RICMS/97, considerando a dispensa da retenção nos casos de transferências interestaduais entre filiais atacadistas. Diz que o ICMS devido foi recolhido pelo estabelecimento localizado em Feira de Santana.

O artigo 355 do RICMS/97 prevê a possibilidade da dispensa da retenção do imposto, entre outras hipóteses, nas aquisições em outra unidade da Federação. Entretanto, o inciso I do citado artigo estabelece limitações a referida dispensa. Não é qualquer aquisição de outra unidade da federação que é dispensada a retenção do ICMS por substituição tributária. A dispensa da retenção requer que seja *no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas*, o que não ocorreu na presente lide, pois os estabelecimentos são atacadistas, ponto no qual não há discordia entre o sujeito passivo, o qual reconhece essa situação em sua defesa, e o fisco, na informação fiscal. Para um melhor entendimento, transcrevo os dispositivos citados:

*“Art. 355. Não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar:*

*I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial, observado o disposto no § 2º do artigo seguinte;”*

No mesmo sentido, a Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 81/93, estabelece que nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Em relação ao argumento defensivo de que o ICMS teria sido recolhido por outro estabelecimento o qual já teria sido fiscalizado, o mesmo não é capaz de elidir a autuação. Apesar de se localizar em outra unidade da Federação, Estado de Alagoas, o autuado requereu sua inscrição do Cadastro de Contribuinte do Estado da Bahia, na condição de Substituto Tributário. Assim, sendo o autuado contribuinte inscrito neste Estado, tem o dever de cumprir com a legislação do Estado da Bahia, não podendo criar sua própria legislação tributária, uma vez que essa competência é privativa do sujeito ativo da relação tributária, no caso em questão, o Estado da Bahia, a qual determina que o ICMS fosse retido e recolhido pelo autuado.

Devo ressaltar que o artigo 370 do RICMS/97 do Estado da Bahia, estabelece que nas operações interestaduais, a substituição tributária reger-se-á conforme o disposto nesta subseção e nos convênios e protocolos (Anexo 86) para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação interessadas (Conv. ICMS 81/93).

Ademais, uma auditoria tributária realizada em um estabelecimento não dispensa a fiscalização dos demais estabelecimentos da mesma empresa, pois, mesmo não havendo imposto a reclamar um determinado estabelecimento como alegou a defesa, no estabelecimento autuado os auditores encontraram ICMS devido ao Estado da Bahia.

Como frisaram os autuantes ao passar a recolher o imposto devido por substituição tributária, que antes era efetivado pela filial de Maceió, a matriz situada em Feira de Santana, utilizando-se dos benefícios previstos no Decreto estadual nº. 7.799/00, reduziu, de forma indevida, o montante do imposto a ser recolhido, causando prejuízo ao Estado da Bahia.

Saliento que o estabelecimento citado pela defesa, localizado na cidade de Feira de Santana, não faz parte da relação processual em questão. Portanto, o mesmo ou qualquer outro estabelecimento que realize recolhimento indevido, tem o direito de requer a restituição do indébito, observando os procedimentos processuais prevista na legislação estadual. Em hipótese alguma poder-se-ia admitir que o contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, defina quando e como quer recolher o ICMS devido ao Estado da Bahia.

Pelo exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

#### VOTO DISCORDANTE

O autuado é acusado de, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ter deixado de fazer a retenção de ICMS nas transferências de medicamentos para estabelecimento do mesmo grupo situado na Bahia. O autuado é estabelecido no Estado de Alagoas. Consta expressamente no Auto que tanto o remetente quanto o destinatário são atacadistas, e que não são nem fabricantes nem importadores.

A informação consignada pelos nobres autuantes no corpo do Auto de que tanto o remetente quanto o destinatário são atacadistas, e que não são nem fabricantes nem importadores, é de suma importância para enquadramento do fato na legislação, porque:

- a) se se tratasse de transferência de estabelecimento industrial de outro Estado para estabelecimento filial atacadista situado na Bahia, a hipótese se enquadraria no inciso I do art. 355 do RICMS/BA;
- b) como, porém, se trata de saída de um atacadista situado em um Estado para outro atacadista situado na Bahia, demonstrarei que o enquadramento se dará é no inciso II do art. 355, e não no inciso I.

Vou transcrever o citado art. 355 na parte que interessa neste caso, observando que o “caput” deste artigo foi modificado pelo Decreto nº 6.379/97 (Alteração nº 1) e o inciso I foi modificado

pelo Decreto nº 8.435/03 (Alteração nº 39). Como os fatos objeto do lançamento em discussão ocorreram no exercício de 2002, interessa a redação originária, que reproduzo a seguir:

“Art. 355. Não se fará a retenção do imposto ou antecipação do imposto, nas operações internas e nas aquisições de fora do Estado, às quais se aplicarão as normas comuns da legislação, quando a mercadoria se destinar:

- I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, na hipótese de transferência de estabelecimento industrial localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto nas operações internas subsequentes, equiparando-se nestas operações à própria indústria, devendo ser observado pelo estabelecimento filial atacadista destinatário o disposto no § 2º do artigo seguinte;
- II - a outro contribuinte ao qual a legislação atribua a condição de responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto nas operações internas subsequentes;”

O inciso I do art. 355 tem por fonte o inciso II da cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93; já o inciso II do art. 355 tem por fonte o inciso I da referida cláusula.

O enquadramento legal, no Auto, foi feito no Convênio ICMS 76/94, e no campo “Descrição dos Fatos” é feita menção ao Convênio ICMS 76/94 e ao Convênio ICMS 81/93.

A cláusula primeira do aludido Convênio ICMS 76/94 trata da substituição tributária nas operações interestaduais. No entanto, este convênio, por ser de 1994, deve ser interpretado à luz da redação dada pelo Convênio ICMS 96/05 ao inciso I da cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93 – note-se que o Convênio 81/93 se aplica a todos os convênios e protocolos firmados pelas unidades da Federação, seja qual for a mercadoria.

Com efeito, assim dispõe o Convênio ICMS 96/95:

“Cláusula primeira. O inciso I da cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93, de 10 de setembro de 1993, passa a vigorar com a seguinte redação:

- I – às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria;”

Em virtude dessa alteração, a cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93 e seus incisos I e II ficaram assim:

“Cláusula quinta. A substituição tributária não se aplica:

- I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria;
- II - às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa.”

Observo que os nobres autores, muito acertadamente, no campo “Descrição dos Fatos”, fazem referência ao Convênio ICMS 81/93, embora, ao que parece, não tenham atentado para a regra de sua cláusula quinta, inciso I.

Volto a frisar que foi declarado no corpo do Auto que neste caso tanto o remetente quanto o destinatário são atacadistas.

Atacadistas são sujeitos passivos por substituição nas operações com medicamentos, nos termos do art. 353, II, 13, do RICMS/BA.

Logo, nas operações interestaduais, quando um atacadista de medicamentos remete essa mercadoria para outro atacadista de medicamentos, não se aplica a substituição tributária, já que ambos são sujeitos passivos por substituição da mesma mercadoria.

Foi em função da regra do inciso I da cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93 que o legislador baiano estabeleceu a regra do inciso II do art. 355 do regulamento, que volta a transcrever (redação vigente à época dos fatos):

“Art. 355. Não se fará a retenção do imposto ou antecipação do imposto, nas operações internas e nas aquisições de fora do Estado, às quais se aplicarão as normas comuns da legislação, quando a mercadoria se destinar:

.....  
II - a outro contribuinte ao qual a legislação atribua a condição de responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto nas operações internas subsequentes;”

Por conseguinte, o Convênio ICMS 81/93 e o Regulamento do ICMS, de forma expressa, prevêem que não é devida a retenção ou antecipação do imposto nas aquisições de mercadorias procedentes de outros Estados, quando as mercadorias se destinarem a outro contribuinte ao qual a legislação atribua a condição de responsável pelo pagamento do tributo por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria, pois, em tal hipótese, é o destinatário quem fica responsável pela retenção do imposto relativamente às operações internas subsequentes.

O destinatário das mercadorias neste caso é um atacadista de medicamentos denominado Athos Farma S.A. Distribuidora de Produtos Farmacêuticos. A legislação baiana atribui aos distribuidores de medicamentos a condição de responsáveis tributários nas operações com medicamentos. A mercadoria é a mesma. A Athos Farma é que, na condição de destinatária das mercadorias, ficará responsável pela antecipação do imposto relativo às operações internas subsequentes.

Percebo que os nobres autuantes pretendem basear-se no inciso I do art. 355 do RICMS-BA. Ocorre que não observaram, creio eu, o inciso seguinte, que dá total amparo ao autuado.

A meu ver, o deslinde da questão é simples porque a matéria é objeto de disciplina clara e objetiva da legislação, sendo bastante ler o que está escrito.

Pleonasticamente, talvez para prevenir dúvidas de interpretação, o regulamento repete a mesma regra no inciso I do art. 375:

“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);”

Não sou eu somente que penso assim. No julgamento do Auto de Infração nº 279694.1212/06-8, lavrado contra essa mesma empresa, conforme Acórdão JJF 0231-01/08, da 1ª Junta, em voto discordante, assim concluiu o Julgador Dr. Ângelo Mário Pitombo, sabidamente um dos mais profundos conhecedores do instituto da substituição tributária da fazenda estadual, votando pela nulidade do lançamento:

“Considero, assim, que nas transferências interestaduais efetuadas pelo autuado, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, alvo da exigência tributária em

questão, amparado no que dispõe o inciso II da Cláusula Quinta do mencionado acordo (Conv. 81/93), caberia à filial atacadista – que recebeu as transferências no Estado da Bahia –, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, razão pela qual, concluo pela *nulidade* do Auto de Infração, tendo em vista não ser o autuado o legítimo sujeito passivo desta relação jurídico-tributária” (o grifo é meu).

Eis o que disse o ilustre Conselheiro Oswaldo Ignácio Amador, da 1ª Câmara, na condição de Relator, no Acórdão CJF 0184-11/08 (Auto de Infração nº 281508.0472/07-9), ao julgar Recurso de Ofício num caso semelhante, com a diferença apenas de que, naquele caso, a mercadoria era refrigerantes, ao passo que no presente Auto se trata de medicamentos, circunstância que não tem relevância alguma:

“Vê-se que a informação prestada pela própria Secretaria da Fazenda indica que a destinatária da mercadoria está submetida à substituição tributária, *onde natural concluir-se pela desnecessidade de efetuar a retenção do imposto devido em favor do Estado da Bahia*, até mesmo porque a mecânica de exigência do imposto do contribuinte, de fora do Estado, ao invés de se exigir o tributo do contribuinte local, não é razoável” (o grifo é meu).

Faço contudo o registro de que, apesar de considerar que “não é razoável” a exigência do imposto do substituto tributário de fora do Estado, ao invés de se exigir o tributo do contribuinte local, o nobre Conselheiro votou dando provimento ao Recurso de Ofício, julgando procedente o Auto de Infração.

Tomando por fundamento o art. 355, II, e o art. 375, I, do RICMS/BA, que se arrimam na cláusula quinta, inciso I, do Convênio ICMS 81/93, concluo que não é devida a autuação do destinatário das mercadorias em questão. O imposto devido por antecipação deve ser cobrado do destinatário das mercadorias, e não do remetente.

A meu ver, estamos diante de um caso típico de ilegitimidade passiva.

O art. 18, IV, “b”, do RPAF tem por nulo o lançamento em caso de ilegitimidade passiva.

Por essas considerações, meu posicionamento é pela nulidade do procedimento, com fundamento no art. 18, IV, “b”, do RPAF.

Como, porém, sou obrigado a adentrar no mérito, por força da regra do parágrafo único do art. 154 do RPAF, considero indevido o débito lançado em nome do autuado, por falta de previsão legal, haja vista as razões acima expendidas.

Meu voto, portanto, é pena NULIDADE do procedimento, e, no mérito, pela sua IMPROCEDÊNCIA.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 279694.1202/07-0, lavrado contra **ATHOS FARMA S.A. DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.452.100,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2008.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR/VOTO DISCORDANTE