

A. I. Nº. - 279694.1212/06-8  
AUTUADO - ATHOS FARMA S.A. DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS  
AUTUANTES - OTÁVIO AUGUSTO LABORDA FERNANDES e RUBENS MINORU HONDA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 15. 07. 2008

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0231-01/08**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. 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. A comprovação verificada através de diligência, de que o estabelecimento destinatário (matriz) houvera efetuado o recolhimento parcial do montante originalmente apurado, gerou redução do débito a ser exigido. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 22/12/2006, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 3.852.454,90, acrescido da multa de 60%, 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, nos meses de junho a dezembro de 2001. Na “Descrição dos Fatos” consta que o contribuinte, localizado no Estado de Alagoas, deixou de efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS relativo à 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 ao referido convênio e ao de nº. 81/93.

O autuado apresentou impugnação às fls. 50 a 52, aduzindo que as transferências de mercadorias efetuadas de sua unidade em Maceió para a matriz, estabelecida em Feira de Santana – BA, estavam sendo realizadas sem a retenção do ICMS referente à substituição tributária, por força da cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93. Alega que esse procedimento foi aceito pela DAT-NORTE, que já houvera fiscalizado o seu estabelecimento matriz até o exercício de 2004.

Transcreveu a citada cláusula do Convênio ICMS 81/93, salientando que o seu parágrafo único determina que o sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no acordo que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria, que no caso presente vem a ser o Convênio ICMS 76/94.

Valendo-se da cláusula primeira do Convênio ICMS 76/94, argui que o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS é o estabelecimento “importador ou industrial fabricante”, acrescentando que o inciso I, do art. 355 do RICMS/97, que também transcreveu, dispensa a retenção nos casos de transferências de filiais atacadistas, localizadas nesta ou em outras unidades da Federação.

O sujeito passivo ressalta que durante reunião realizada em 21/06/2006, com o autuante e na presença do Auditor Fiscal João Kogi, foram discutidos os procedimentos adotados pelo

impugnante baseados nos fundamentos legais citados, quando foi informado que a unidade adquirente vem recolhendo o ICMS por antecipação tributária, sendo salientado que os dados correspondentes aos recolhimentos poderiam ser confirmados pela IFEP-NORTE, que efetuara a fiscalização no estabelecimento destinatário, bem como aferira os cálculos e recolhimentos efetuados através dos DAEs – documentos de arrecadação estadual –, com código 1145.

Observa estar anexando relatório de fiscalização efetuada pela DAT-NORTE em sua unidade matriz, situada em Feira de Santana, visando deixar claro que além do procedimento adotado nas transferências de mercadorias sem a retenção do ICMS ter amparo legal, todos os impostos em questão foram devidamente pagos, não restando nenhum prejuízo tributário ao Estado da Bahia.

Requer o provimento da impugnação, para julgar improcedente o Auto de Infração.

Na informação fiscal, produzida às fls. 66 a 70, os autuantes inicialmente se utilizaram do art. 143 do RPAF/99, ressaltando que a simples negativa do cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Argüem que na ação fiscal foram obedecidas as seguintes premissas: os Estados da Bahia e de Alagoas são signatários do Convênio ICMS 76/94; o 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; os trabalhos transcorreram na mais estrita observância aos dispositivos legais contidos na legislação tributária vigente, particularmente onde se fundamenta a autuação.

Salientam que o impugnante ao comercializar produtos contidos na substituição tributária, deve obediência à legislação pertinente, inclusive aos acordos existentes entre os estados, sendo prova disso ter buscado sua inscrição como substituto tributário junto ao Estado da Bahia.

Transcrevendo o art. 370, *caput* do RICMS/97, ressaltam 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.

Insurgem-se contra a alegação do autuado de que não efetuara a retenção do imposto, com base no disposto na cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93, redargüindo que a não aplicabilidade da substituição tributária ali prevista somente se aplica aos sujeitos passivos determinados nos respectivos convênios, conforme se depreende da leitura do parágrafo único daquela cláusula. Deste modo, o Convênio ICMS 76/94, que trata das mercadorias objeto da ação fiscal, estabelece na transcrita cláusula primeira que os sujeitos passivos beneficiários da referida “não aplicabilidade” são exclusivamente os “importadores” e os “industriais fabricantes”.

Portanto, não resta dúvida de que ser importador ou fabricante são condições claramente determinantes, fato inclusive reconhecido pelo autuado, quando atestou essa situação. Lembram que sendo o impugnante uma empresa atacadista e não fabricante ou importador fica afastada mais uma vez a possibilidade de se abrigar na condição explanada.

Acrescentam que a obrigação do autuado de efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS da substituição tributária, decorre exclusivamente do fato das operações por ele promovidas se referirem a “mercadorias” contempladas no convênio, conforme se verifica, de forma clara, na cláusula segunda do Convênio ICMS 81/93.

Em resumo, o autuado está obrigado a reter e recolher o ICMS, por comercializar mercadorias enquadradas em acordos interestaduais (cláusula segunda do Convênio ICMS 81/93), porém não se enquadra na condição da “não obrigatoriedade de retenção e recolhimento”, por não desenvolver a atividade especificada no Convênio ICMS 76/94 (conforme § único, da cláusula quinta, do Convênio ICMS 81/93).

No que se refere à afirmativa de que todos os impostos em questão haviam sido pagos, alegam que o autuado se equivocou, pois ao optar por fazer os recolhimentos através da filial localizada no território baiano, o sujeito passivo passou a recolher o ICMS referente à substituição tributária a menos que o devido, considerando que ao invés de recolher o imposto integral, apenas com a redução de 10%, prevista no Convênio ICMS 76/94, o imposto pago recebeu indevidamente um segundo benefício cumulativo concedido exclusivamente a atacadistas baianos, através do Decreto 7.799/00, prejudicando o Estado. Assim, mesmo que fosse compensado o débito com o imposto pago pela unidade estabelecida 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.

Por entenderem que estão devidamente caracterizados os elementos que ensejaram a pertinente ação fiscal, em face da evidente evasão de impostos devidos ao Estado da Bahia, ratificam a ação fiscal e sugerem que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Considerando as alegações do autuado de que o ICMS exigido no lançamento fora recolhido pelo estabelecimento destinatário (matriz), na assentada do julgamento, a 1ª JJF deliberou pela conversão do processo em diligência à ASTEC/CONSEF (fl. 74), para que revisor verificasse no estabelecimento matriz, situado em Feira de Santana-BA, com base nos comprovantes de recolhimento a serem apresentados, se o estabelecimento destinatário efetuara os recolhimentos do ICMS concernentes à antecipação tributária correspondente, em relação às transferências recebidas do estabelecimento filial, localizado em Maceió-AL, objeto da ação fiscal.

Havendo divergência em relação ao valor da autuação, elaborasse novo demonstrativo de débito.

Em seguida o processo deveria ser encaminhado à IFEP Comércio, para que fosse entregue ao autuado, cópia reprográfica do parecer técnico e do novo demonstrativo anexados pelo revisor, bem como do termo de diligência. Naquela oportunidade, deveria ser concedido ao autuado o prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do contribuinte, deveria ser dada ciência ao autuante.

Através do Parecer Técnico ASTEC nº. 0103/2007 (fls. 80/81), o revisor Jorge Inácio de Aquino informou que tendo analisado os comprovantes de recolhimento do ICMS referentes à antecipação tributária e a relação das notas fiscais apresentados pela unidade matriz situada em Feira de Santana-BA (fls. 83 a 181), identificou as notas fiscais objeto da ação fiscal. Ressalta que, no entanto, detectou a existência de divergências nos valores, tanto em relação ao imposto pago quanto à base de cálculo concernentes às notas fiscais, isto através do confronto entre os demonstrativos elaborados pela fiscalização (referentes ao estabelecimento autuado – filial de Maceió-AL) e aqueles apresentados na diligência (relativos ao destinatário, de Feira de Santana).

Tendo em vista que os dois demonstrativos foram apresentados em meio magnético, o que implica que para se realizar uma verificação das divergências relativas aos valores da autuação se faz necessária a realização de uma revisão da ação fiscal, sugere que o processo seja encaminhado aos autuantes.

Considerando que através do Parecer ASTEC nº. 0103/2007, o diligente informou ter identificado na relação apresentada pelo contribuinte os dados correspondentes às notas fiscais objeto da autuação,

constatando a existência de divergências dos valores relativos às bases de cálculo e aos valores do ICMS pagos, no comparativo entre os demonstrativos elaborados pelos autuantes e aqueles apresentados pelo estabelecimento matriz, estabelecido em Feira de Santana-BA; considerando as alegações do diligente de que os dois demonstrativos foram elaborados em meio magnético, fazendo-se necessária a análise dos documentos fiscais objeto do Auto de Infração, o que implica em revisão do lançamento:

Esta 1<sup>a</sup> JJF, em pauta suplementar (fl. 188), deliberou pela conversão do processo em diligência à IFEP Comércio, para que os autuantes procedessem, com base nos comprovantes de recolhimento e nas notas fiscais correspondentes, a serem apresentados mediante intimação, uma revisão dos valores exigidos através do Auto de Infração, deduzindo os montantes efetivamente recolhidos nas datas previstas pela legislação tributária pertinente. Havendo divergência em relação ao valor da autuação, elaborar novo demonstrativo de débito.

Em seguida, deveria entregar ao autuado cópia reprográfica dos novos elementos apresentados pelos autuantes, bem como do termo de diligência. Naquela oportunidade, deveria ser informado ao autuado quanto ao prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência aos autuantes.

Em atendimento ao pedido de diligência, os autuantes informaram às fls. 190/191 ter elaborado novos demonstrativos de débito, levando em consideração os valores recolhidos pela matriz em Feira de Santana, que resultaram em novos valores, que totalizaram o montante de R\$ 1.510.510,80.

Foram anexados às fls. 192 a 263 os demonstrativos concernentes a todas as notas fiscais arroladas na autuação, apontando os valores do ICMS devido, do imposto recolhido pela filial e da respectiva diferença. Já às fls. 264 a 906 constam os demonstrativos de apuração do ICMS não retido, correspondentes às notas fiscais que apresentaram diferenças do imposto a serem exigidas, com as informações atinentes aos cálculos relativos a cada documento fiscal.

Em conformidade com os documentos anexados às fls. 907/908, o autuado foi cientificado quanto à conclusão da diligência, quando foi informado quanto ao prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, entretanto não consta dos autos nenhum pronunciamento a respeito.

Considerando que através do Termo de Intimação de fl. 907 foram entregues ao sujeito passivo apenas os documentos constantes às fls. 190 a 579, enquanto que os demonstrativos elaborados pelos autuantes estão anexados até a fl. 906 dos autos, esta 1<sup>a</sup> JJF, em pauta suplementar (fl. 911), deliberou pelo envio do processo à IFEP Comércio, para que fossem entregues ao autuado, os demais elementos apresentados pelos autuantes, que se encontram anexados às fls. 580 a 906, bem como do termo de diligência. Na oportunidade, deveria ser concedido o prazo de 10 (dez) dias, para que o autuado, querendo, se manifestasse nos autos.

Tendo recebido as cópias dos demonstrativos acostados às fls. 580 a 596, através do termo de intimação de fl. 912-A, quando foi concedido o prazo de 10 (dez) dias, o autuado se manifestou às fls. 914 a 917, alegando que ao serem analisados os DAEs referentes ao período compreendido pela autuação, assim como a relação das notas fiscais correspondentes, o Auditor Fiscal que atendeu a primeira diligência, através do Parecer ASTEC nº. 103/2007, apresentou anexo à fl. 83, que reproduziu, onde se verifica que não há qualquer valor a ser recolhido pelo contribuinte.

Salienta que a soma dos montantes pagos indica que o valor do ICMS/ST [ICMS devido por substituição tributária] foi totalmente recolhido, constatando-se que ainda foi recolhida a mais a cifra de R\$ 0,83.

Transcrevendo os trechos do mencionado parecer, que se referem à existência de divergências tanto em relação aos valores do ICMS como das bases de cálculo das mesmas notas fiscais, isto em referência aos demonstrativos constantes do Auto de Infração (referentes à unidade de Maceió) e aos dados apresentados na diligência (relativos à matriz) e à sugestão de que a ação fiscal fosse

objeto de revisão, manifesta o entendimento de que o diligente indica que os valores constantes da autuação estão incorretos, razão pela qual propõe que a ação fiscal fosse revista, com base nos documentos fiscais utilizados durante a ação fiscal.

Objetivando esclarecer tal dúvida, coloca à disposição da fiscalização todos os documentos fiscais que ampararam as operações que originaram o Auto de Infração em lide ou, sendo julgado mais conveniente, poderá apresentar as referidas notas fiscais para a comprovação de suas alegações.

A despeito disso e tendo em vista o exposto nos autos, além da conclusão da mencionada diligência, ressalta estar evidente que o autuado efetivamente recolheu o imposto devido pela aplicação do regime da substituição tributária, não sendo mais necessária a produção de mais provas, o que arrastaria o feito por mais tempo.

Por entender que a citada diligência demonstrou a improcedência da autuação, requer que o Auto de Infração seja anulado, com o seu cancelamento e arquivamento.

## VOTO

Trata o presente lançamento da falta de retenção e recolhimento do ICMS relativo à substituição tributária, que deveria ser realizada pelo sujeito passivo por substituição, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. A autuação refere-se a operações com medicamentos de uso humano e outras mercadorias enquadradas no Convênio ICMS 76/94.

Em sua defesa, o autuado alegou que tratando-se de transferências do estabelecimento filial para a sua unidade matriz situada neste Estado, estaria dispensado de efetuar a retenção do imposto, albergado, segundo seu entendimento, pelo disposto na cláusula quinta, parágrafo único, do Convênio ICMS nº. 81/93, bem como na cláusula primeira do Convênio ICMS nº. 76/94, que prevê que sendo o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS o estabelecimento “importador ou industrial fabricante”, este poderia realizar as citadas transferências sem proceder à retenção do imposto, obrigação que seria cumprida pelo estabelecimento situado na Bahia. O sujeito passivo se valeu, também, do disposto no inciso I do art. 355 RICMS/97, considerando a dispensa da retenção nos casos de transferências interestaduais entre filiais atacadistas.

Não acato, todavia, tais argüições, considerando que, em primeiro lugar, o estabelecimento do impugnante está enquadrado como atacadista e não como industrial ou importador, o que demonstra não estarem presentes as condições necessárias à utilização da dispensa pretendida; em segundo lugar, estando as mercadorias objeto da exigência tributária subordinadas a acordo interestadual, no caso o Convênio ICMS nº. 76/94, o contribuinte deve atender às normas previstas no referido acordo, que prevalecem inclusive em relação à legislação tributária das unidades federadas signatárias, sendo este entendimento corroborado pela orientação contida no art. 370, do RICMS/BA, que determina que nas operações interestaduais com mercadorias subordinadas à substituição tributária, deverão ser observadas as disposições contidas nos respectivos acordos interestaduais.

Em terceiro lugar, a diretriz emanada do art. 355, inciso I do RICMS/97, na realidade está voltada exclusivamente para os contribuintes que recebam em transferência mercadorias originadas de estabelecimento industrial, o que não ocorreu no caso da lide, haja vista que os dois estabelecimentos envolvidos nas operações se referem a unidades comerciais atacadistas. Ressalto, ademais, que, por esse motivo, esse dispositivo posterga o momento de recolhimento do imposto, devendo o adquirente responsável pela retenção do tributo referente às operações internas subsequentes, aplicar a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial, objetivando evitar prejuízos ao erário estadual contra a possibilidade do recolhimento vir a ser realizado em montante inferior àquele que seria feito no momento da entrada das mercadorias no estabelecimento baiano.

Por último, conforme dito anteriormente, a cláusula primeira do Conv. ICMS nº. 76/94 prevê que sendo o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS o estabelecimento “importador ou industrial fabricante”, este poderia realizar as citadas transferências sem proceder à retenção do imposto, o que não se verifica com o autuado. Ocorre, por outro, que no presente caso devemos nos ater ao que dispõe a cláusula segunda do Convênio ICMS nº 81/93, pois é justamente aí que se encontra a determinação para que a unidade do autuado situada no Estado de Alagoas seja considerada como responsável tributária. Para um melhor entendimento transcrevo abaixo a mencionada cláusula:

**“Cláusula segunda.** 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.”

Acrescente-se que 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 o montante do imposto a ser recolhido, procedimento este que representou prejuízo ao erário estadual, situação que não ocorreria se o ICMS fosse regulamente retido e repassado pelo estabelecimento autuado.

Saliento que considerando as alegações do autuado de que o ICMS exigido no lançamento fora recolhido pelo estabelecimento destinatário, na assentada do julgamento a 1ª JJF deliberou pela conversão do processo em diligência para que revisor da ASTEC/CONSEF, verificasse no estabelecimento situado em Feira de Santana-BA, com base nos comprovantes de recolhimento, se o estabelecimento destinatário efetuara os pagamentos do ICMS concernentes à antecipação tributária, em relação às transferências recebidas do estabelecimento filial, localizado em Maceió-AL, que haviam sido objeto da ação fiscal.

Tendo o revisor trazido novos elementos (listagem das notas fiscais e cópias dos comprovantes de recolhimento de ICMS), porém alegando a impossibilidade de concluir a diligência, devido à necessidade de realização de ampla revisão do lançamento, o processo foi diligenciado aos autuantes, para que tomando por base os comprovantes de recolhimento e as notas fiscais correspondentes, efetassem uma revisão dos valores exigidos através do Auto de Infração, deduzindo os montantes efetivamente recolhidos nas datas previstas pela legislação tributária pertinente.

Observo que a tarefa requerida foi cumprida perfeitamente pelos autuantes, pois de acordo com os demonstrativos anexados às fls. 192 a 263 foram apontadas todas as notas fiscais arroladas na autuação, sendo indicados os valores do ICMS devido por substituição tributária, do imposto recolhido pela filial estabelecida neste Estado e da respectiva diferença. Enquanto isso, nos demonstrativos que acostaram às fls. 264 a 906 estão consignados os valores do ICMS devido corretamente calculado, correspondentes às notas fiscais que apresentaram diferenças do imposto a serem exigidas, como resultado do comparativo com as informações colhidas perante o contribuinte e atinentes aos cálculos relativos a cada documento fiscal, totalizando o montante da diferença do imposto devido, que resulta na importância de R\$ 1.510.510,84. Para um melhor entendimento, anexo em seguida uma tabela contendo os valores das diferenças remanescentes referentes a cada mês objeto da autuação.

OCORRÊNCIA	VALOR HISTÓRICO (R\$)	VALOR JULGADO (R\$)
30/06/2001	535.455,23	98.199,92
31/07/2001	925.958,12	35.922,09
31/08/2001	579.684,96	201.522,73
30/09/2001	356.983,58	335.382,17

31/10/2001	354.221,22	270.649,61
30/11/2001	432.080,35	275.074,02
31/12/2001	668.071,44	293.760,30
<b>TOTAL</b>	<b>3.852.454,90</b>	<b>1.510.510,84</b>

Verifico que o autuado, tomando por base os dados que ele próprio houvera repassado para o diligente da ASTEC, nos quais os valores totais recolhidos representavam um montante superior àquele lançado através do Auto de Infração, alegou que a exigência tributária não tinha pertinência, exatamente em decorrência do fato dos mencionados recolhimentos lhe serem “favoráveis”. Ressalto, no entanto, que uma comparação entre os demonstrativos que serviram de base à autuação (fls. 07 a 91) e as planilhas transmitidas pelo contribuinte ao diligente (fls. 92 a 181), deixa claro que **o universo de operações arroladas na autuação se deu em uma quantidade inferior ao total das operações de transferência efetivadas no período**, o que explica o alegado recolhimento do ICMS em valores superiores àqueles exigidos através do Auto de Infração.

Saliento, por outro lado, que na revisão levada a efeito pelos autuantes foram analisados os cálculos concernentes a cada nota fiscal consignada no levantamento fiscal para cada período objeto da ação fiscal, quando foram apontadas de forma objetiva e individualizada as diferenças verificadas em relação a cada documento fiscal, para em seguida serem apresentadas as diferenças referentes a cada mês e ao total do imposto que foi recolhido a menos no período fiscalizado.

Pelo exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

#### VOTO DISCORDANTE

Peço *vênia* para discordar do voto do ilustre colega Relator.

O presente lançamento traz a imputação ao autuado de falta de retenção e recolhimento do ICMS, relativo à substituição tributária - de medicamentos de uso humano e outras mercadorias, previstas no Convênio ICMS 76/94-, que deveria ser realizada pelo sujeito passivo por substituição tributária (autuado), na condição de atacadista estabelecido no Estado de Alagoas, concernente às transferências, por ele realizadas, para seu outro estabelecimento, também, atacadista, localizado no Estado da Bahia.

O autuado, como já referido, é um atacadista estabelecido no Estado de Alagoas. Através do presente lançamento de ofício, é exigido o imposto na forma do Regime de Substituição Tributária, previsto no Convênio 76/94. Para tanto, é atribuída ao autuado à condição de sujeito passivo por substituição tributária, que só poderia, como o foi, lhe ser atribuída através do já citado acordo (Convênio 76/94, que é complementado pelo Convênio 81/93, naquilo que o primeiro não é específico), com observância do art. 10 da Lei 7014/96.

O Convênio 76/94 não especificou as operações que não devem ocorrer com substituição tributária, valendo-se, portanto, das disposições gerais sobre a matéria, já contempladas na Cláusula Quinta do Convênio 81/93, conforme alinhado na Cláusula décima quarta deste Convênio de normas gerais sobre substituição tributária. Segue *in verbis* a referida Cláusula quinta:

**“Cláusula quinta A substituição tributária não se aplica:**

*Nova redação dada ao inciso I pelo Conv. ICMS 96/95, efeitos a partir de 13.12.95.*

**I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.**

*Redação original, efeitos até 12.12.95.*

*I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição;*

*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.*

*Acrescido o Parágrafo único a cláusula quinta pelo Conv. ICMS 114/03, efeitos a partir de 01.01.04.*

*Parágrafo único Sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria.*

*Nova redação dada a cláusula sexta pelo Conv. ICMS 27/95, efeitos a partir de 27.04.95.*

Ainda que a interpretação do Parágrafo único da Cláusula quinta, acima alinhada, seja no sentido de restringir a não aplicação da Substituição Tributária, prevista nos incisos I e II da mencionada Cláusula, às operações em que o sujeito passivo por substituição seja, no presente caso, aquele definido como tal no convênio 76/94 (Industrial e Importador), não caberia a reclamação ao autuado do imposto devido por substituição tributária nas transferências, por ele realizadas, alvo da presente exigência, conforme se poderá constatar.

Entendo que, ao atribuir a condição de Substituto Tributário ao autuado, com base nos Convênios 81/93 e 76/94, e conceder-lhe, inclusive, a Inscrição em seu Cadastro de Contribuintes como tal, o Estado da Bahia o elegeu legalmente como Sujeito Passivo Responsável por Substituição Tributária, portanto, no pólo passivo indireto da relação jurídico-tributária, não cabendo ao Parágrafo único da citada Cláusula Quinta do Convênio 81/93, a faculdade de não considerá-lo nessa condição, para efeito da não aplicação do inciso II da Cláusula Quinta do aludido acordo (Conv. 81/93).

É, no mínimo, uma crise de identidade atinente à natureza jurídico da sujeição passiva, na medida em que o autuado é o Responsável por Substituição Tributária, para a ele ser exigido o imposto devido através do Regime de Substituição Tributária Interestadual, com amparo nos aludidos acordos, mas, contudo, não o é para efeito da aplicação do inciso II da Cláusula Quinta do mesmo Convênio 81/93. Na melhor das hipóteses essa dualidade, da forma que está posta, induz o contribuinte a erro.

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 dessa relação jurídico-tributária.

Face o exposto voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279694.1212/06-8, lavrado contra **ATHOS FARMA S.A. DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.510.510,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, representando-se à autoridade competente para que determine a realização de uma apuração visando verificar se existem valores remanescentes a serem exigidos, a teor do art. 156 do RPAF/99.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 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 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE