

**A. I. N°** - 299166.0378/08-8  
**AUTUADO** - CELLOFARM LTDA.  
**AUTUANTE** - WALTER LÚCIO CARDOSO DE FREITAS  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/METRO  
**INTERNET** - 19.03.09

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACORDÃO JJF N° 0031-04/09

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. Ficou caracterizada a impossibilidade de exigência do imposto. Hipótese em que restou comprovado o fato de que o destinatário das mercadorias é atacadista e distribuidor, sendo o responsável por substituição tributária, e não o autuado, conforme determinações do art. 353, II, item 1 do RICMS/BA. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 07/08/2008, exige da empresa autuada ICMS no valor de R\$ 40.525,02, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, tendo em vista a falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subseqüentes no Estado da Bahia de produtos farmacêuticos.

Constam dos autos: Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº. 145847 (fl. 03), originais do conhecimento de transporte e de nota fiscal relativos à operação autuada (fls. 05 e 06), memória de cálculo (fl. 14), intimação do auto de infração e respectivo “AR” (fls. 15 e 16), 29ª alteração de contrato social da autuada (fls. 19 a 31); impugnação (fls. 49 e seguintes) e informação fiscal (fl. 91).

Em peça de impugnação, a autuada inicialmente aponta a tempestividade da mesma.

Citando dispositivos de normas que regem o instituto da substituição tributária, juntamente com decisões deste Conselho, aduz a sua ilegitimidade passiva, por entender que a responsável por substituição da operação objeto do auto de infração é a sociedade empresária destinatária dos produtos designados na nota fiscal de fl. 06: MEDISIL COMERCIAL FARMAC. E HOSP. LTDA., inscrita neste Estado sob o número 37.712.866.

Alega que a precitada sociedade goza de benefícios concedidos em termo de acordo e compromisso com o Estado da Bahia, cujo principal dispositivo equivale aos exatos termos do art. 3º - A do Decreto 7.799/00, que lhe caracteriza como responsável por substituição tributária em operações semelhantes à em comento, com redução da base de cálculo em 18,53%, de tal forma que a carga do imposto resulte em 12,15%.

Cita, inclusive, a cláusula 5ª, inciso I do Convênio ICMS 81/93, que estabelece que “a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria”.

Finaliza requerendo a improcedência do auto de infração.

O autuante informa que as mercadorias apreendidas são medicamentos procedentes do Estado do Espírito Santo, que é signatário do Convênio ICMS 76/94. A cláusula primeira desse Convênio estipula que cabe ao estabelecimento importador ou ao fabricante industrial, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS.

Argumenta que o Convênio 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas no regime de substituição tributária, diz que o sujeito passivo é aquele definido no protocolo ou convênio que trata da mercadoria.

Não aceita a MEDISIL COMERCIAL FARMAC. E HOSP. LTDA. como sujeito passivo por substituição, já que não é importadora nem industrial.

Alega que não cabe o benefício da redução da carga tributária – acima aludido – pelo fato de o cálculo da base de tributação do presente lançamento ter sido efetuado nos termos do Convênio ICMS 76/94.

Conclui querendo a procedência do auto de infração.

## VOTO

O auto de infração exige ICMS em decorrência de o autuado ter deixado de proceder à retenção e ao recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição nas vendas realizadas a contribuintes localizados no Estado da Bahia.

O autuado alega, pautado em dispositivos normativos e decisões administrativas, que não é responsável por substituição tributária, mas sim destinatário das mercadorias. Traz aos autos o teor de termo de acordo e compromisso firmado entre este Estado e a MEDISIL COMERCIAL FARMAC. E HOSP. LTDA., que teria o condão de afastar a presente exigência fiscal.

O autuante não concorda com tal alegação, citando também dispositivos de convênios de ICMS, entre esses o 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas no regime de substituição tributária e determina que o sujeito passivo é aquele definido no protocolo ou convênio que trata da respectiva mercadoria.

Verifico que não constam dos presentes autos quaisquer provas de que a sociedade empresária autuada tenha sido cientificada do teor do documento de fl. 14 (memória de cálculo do ICMS exigido no auto de infração). A forma como se chegou à base de cálculo do auto de infração, que é o teor do referido documento, é elemento indispensável para o esclarecimento dos fatos narrados no lançamento, para o exercício do contraditório e do amplo direito de defesa. O art. 2º do RPAF/99 é norma cogente, de observância obrigatória pelos prepostos fiscais. Elenca alguns dos mais importantes princípios de Direito Tributário, que também são cláusulas pétreas albergadas na Constituição Federal como limitações ao poder de tributar.

É importante sublinhar que o art. 3º - A do Decreto 7.799/2000, modificado pelo art. 6º do Decreto 8.511, de maio de 2003, determina que nas aquisições dos produtos relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, por distribuidora situada neste Estado, é esta a responsável pela antecipação do lançamento do tributo relativo às operações subseqüentes.

Os produtos relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA são os constantes da presente autuação: produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, o que demonstra que contribuinte responsável por substituição tributária da operação de venda de tais mercadorias é a adquirente / destinatária: MEDISIL COMERCIAL FARMAC. E HOSP. LTDA., cuja atividade econômica é COMÉRCIO ATACADISTA DE MEDICAMENTOS E DROGAS DE USO HUMANO.

O autuante argumentou no sentido de que o Convênio ICMS 81/93, estabelece que o sujeito passivo responsável por substituição tributária é aquele definido no protocolo ou convênio que trata da mercadoria.

Discordo de tal assertiva, no que se refere à presente situação, por entender que não é este o dispositivo que rege a mesma, tendo em vista o fato de que norma de cunho especial, específico, derroga aquela de cunho genérico.

Diz o Convênio ICMS 81/93, na sua cláusula segunda, 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.

Como bem disse o autuante, o Convênio ICMS 81/93 – inclusive a sua cláusula segunda, acima citada – estabelece normas gerais que regulam o regime de substituição tributária. Por outro lado, o art. 3º - A do Decreto 7.799/2000 trata especificamente dos produtos relacionados no art. 353, II, item 13 do RICMS/BA: produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, exatamente os constantes da nota fiscal número 145847 (fl. 03), apreendida para efeito de autuação.

Em face da regra de integração jurídica acima aludida, o art. 3º - A do Decreto 7.799/2000 deve prevalecer, na situação sob exame, sobre a cláusula segunda do Convênio ICMS 81/93.

A cláusula 5ª, inciso I do Convênio ICMS 81/93 – tomada como fundamento jurídico pelo próprio autuante - diz não se aplicar a substituição tributária às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria – o que também aponta a CELLOFARM LTDA. como parte ilegítima para figurar neste auto de infração, já que a mesma é sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.

Por conseguinte, a MEDISIL COMERCIAL FARMAC. E HOSP. LTDA. é o contribuinte responsável por substituição tributária da operação em tela, sendo que a presença da CELLOFARM LTDA. no pólo passivo da presente relação processual tributária inquina de nulidade o auto de infração.

Portanto, o auto de infração está eivado do vício de ilegitimidade passiva, o que reclama a declaração de sua nulidade.

Ante o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, já que foi lavrado contra pessoa jurídica ilegítima.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **NULO** o Auto de Infração nº **299166.0378/08-8**, lavrado contra **CELLOFARM LTDA.**.

Esta Junta 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, 12 de março de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR