

A. I. N° - 297856.0104/13-2  
AUTUADO - DROGARIA SÃO PAULO S.A.  
AUTUANTES - JORGE CALMON MONIZ DE BITTENCOURT FILHO e JOÃO MARLITO MAGALHÃES DANTAS  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 12.02.2014

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

**ACORDÃO JJF N° 0014-04/14**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RETENÇÃO DO ICMS-ST A MENOS. Fato não contestado. Infração subsistente. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS-ST. Restou comprovado que todos os valores exigidos foram recolhidos por estabelecimentos filiais da mesma empresa, localizados no Estado da Bahia. Infração elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/04/2013, exige ICMS no valor de R\$266.515,66, mais multa de 60%, em razão das irregularidades abaixo descritas:

Infração 1. Efetuou a retenção a menos de ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de março de 2010 a setembro de 2012, conforme demonstrativos às fls. 11 e 12 a 24. Foi lançado imposto no valor de R\$ 69.173,82.

Infração 2. Deixou de efetuar retenção de ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro de 2010 a março de 2012. Foi lançado imposto no valor de R\$ 197.341,84, conforme demonstrativos às fls. 11 e 26 a 38.

O autuado apresenta defesa (fls. 56 a 72) e, após efetuar uma síntese dos fatos, afirma que a lide se resume à infração 2, uma vez que já efetuou o recolhimento do débito referente à primeira.

Referindo-se à infração 2, descreve a acusação que lhe foi imputada, discorre sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais e, em seguida, afirma que o Protocolo ICMS 105/09 e o Convênio ICMS 76/94, citados pelos autuantes, não se aplicam às transferências originadas do Estado de São Paulo.

Explica que a cláusula primeira do Protocolo ICMS 105/09, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, soros e vacinas de uso humano nas operações realizadas entre contribuintes localizados nos Estados da Bahia e de São Paulo, atribui a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST) ao estabelecimento fabricante ou importador dos referidos produtos. Destaca que, no entanto, se dedica apenas ao comércio varejista de produtos farmacêuticos e medicamentos adquiridos no mercado nacional, conforme consta no seu CNPJ (fl. 88).

Pontua que o Convênio ICMS 76/94 também impõe a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST ao estabelecimento importador ou industrial fabricante, sendo que o Estado de São Paulo denunciou esse referido Convênio em novembro de 1997, conforme o Ato COTEPE ICMS 15/97.

Ressalta que, relativamente aos produtos de perfumaria, cosmético, higiene pessoal e toucador, não há protocolo ou convênio que preveja o recolhimento de ICMS-ST nas operações efetuadas por contribuinte paulista com destino a estabelecimento baiano, razão pela qual não pode ser

obrigado ao recolhimento do referido tributo.

Menciona que nos termos dos artigos 371 e 372 do RICMS-BA/97, cabe ao adquirente das mercadorias em operações interestaduais a obrigação de recolher, por antecipação, o imposto relativo às operações próprias e subsequentes sempre que tais mercadorias estejam enquadradas no regime de substituição tributária no Estado da Bahia. Aduz que, em consonância com o art. 353 do RICMS-BA/97, o contribuinte alienante baiano é responsável pela retenção e recolhimento do ICMS-ST nas saídas internas dos produtos elencados no item 13 do inciso II desse citado artigo. Acrescenta que os artigos 353, §2º, e 507, ambos do RICMS-BA/97, conferem a responsabilidade pelo recolhimento antecipado do imposto às farmácias, drogarias e casas de produtos naturais, conforme o Parecer nº 03496/2008, da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Sustenta que, portanto, são os estabelecimentos adquirentes localizados na Bahia os responsáveis tributários pelo recolhimento do ICMS-ST nas operações de transferência de medicamentos, produtos de perfumaria, higiene e toucador remetidos por estabelecimento paulista.

Assevera que o ICMS-ST referente às operações descritas nas notas fiscais relacionadas na autuação (doc. 5 – fls. 90 a 402) foi efetivamente recolhido ao Estado da Bahia. Explica que acordou com as suas lojas situadas na Bahia que o ICMS-ST, de responsabilidade do adquirente, seria recolhido já na saída dos produtos da filial de Diadema-SP por meio de documento de arrecadação estadual (DAE), emitido em nome dos estabelecimentos baianos. Diz que, dessa forma, “adiantava” o ICMS-ST de responsabilidade dos estabelecimentos destinatários por meio de DAEs que foram emitidos em nome dos adquirentes, por sua conta e ordem.

Visando a comprovar a lisura do seu procedimento, acosta ao processo cópia dos documentos auxiliares das notas fiscais eletrônicas (DANFEs), dos correspondentes DAEs e de relação das chaves de acesso às notas fiscais emitidas (doc. 6 – fls. 349 a 1589). Apresentou uma planilha (doc. 7 – fls. 1591 a 1608), na qual relacionou os valores devidos e os recolhidos em nome dos adquirentes por meio dos referidos DAEs. Frisa que os DAEs acostados aos autos fazem referência às notas fiscais listadas na autuação. A título de exemplo, cita uma operação em que o ICMS-ST foi recolhido, inclusive em valor superior ao lançado (docs. 8, 9 e 10 –fls. 1610 a 1626).

Ao finalizar, solicita que a infração 2 seja cancelada, protesta pela juntada posterior de documentos que se façam necessários, em especial dos documentos comprobatórios dos pagamentos referentes aos meses de novembro e dezembro de 2011, janeiro a março de 2012, haja vista a dificuldade operacional da obtenção dos correspondentes documentos.

Em petição anexada às fls. 1631 a 1633, o autuado solicita a juntada da fotocópia de DAE de fl. 1639, referente à infração 1, no valor de R\$ 89.366,71 (principal, mais acréscimos e multa). Nessa oportunidade, também acostou ao processo as fotocópias das comprovações referentes aos meses de novembro e dezembro de 2011 e janeiro a março de 2012 (fls. 1659 a 2003).

Na informação fiscal, fls. 2006 a 2009, os autuantes afirmam que conforme o recolhimento do imposto exigido na infração 1, a exigência fiscal referente a esse item do lançamento deve ser mantida inalterada.

Quanto à infração 2, dizem que nesse item da autuação foi utilizado apenas o Protocolo ICMS 105/09, pois o autuado é contribuinte do Estado de São Paulo, realiza operações com produtos farmacêuticos e o Convênio ICMS 76/94 já fora denunciado pelo Estado de São Paulo.

Explicam que a cláusula primeira desse citado Protocolo atribui ao estabelecimento de fabricante ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST, contudo o autuado deixou de considerar que o Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regime de substituição tributária, instituído por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados. Frisam que a cláusula segunda do Convênio ICMS 81/93 atribui ao remetente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário.

Afirmam que na infração em comento não há exigência de imposto referente a operações com produtos de perfumaria, cosméticos, artigos de higiene pessoal e toucador, uma vez que o Protocolo ICMS 105/09 abrange outros produtos.

Mencionaram que o disposto no art. 353, §2º, do RICMS-BA/97, determina que as farmácias, drogarias e casas de produtos naturais farão o recolhimento do ICMS nas aquisições de mercadorias, porém preserva os acordos interestaduais, até porque eles têm prioridade sobre a legislação ordinária. Dizem que, dessa forma, o Protocolo ICMS 105/09 também se sobrepõe aos artigos 371, 372 e 507, no que se refere ao ICMS-ST, mesmo que esses artigos atribuam ao contribuinte da Bahia a responsabilidade do ICMS-ST caso o imposto não tenha sido retido.

Salientam que a matéria tratada no Parecer nº 03496/2008 é referente a uma questão diversa da que cuida o presente lançamento.

Quanto às comprovações de recolhimento do imposto em nome dos estabelecimentos destinatários, afirmam que os DAEs constam na base de dados da SEFAZ em nome dos destinatários conforme se pode constatar no Sistema INC – Informações dos contribuintes. Dizem que também os DAEs trazem o número das notas fiscais a que se referem os recolhimentos.

Entendem que, quando a legislação atribui a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST ao remetente e esse o faz em nome do substituído, o imposto está quitado.

Aduzem que os documentos trazidos na petição de fls. 1631 a 1633, não alteram a defesa, pois os documentos já constavam no sistema de controle da SEFAZ.

Ao finalizar, os autuantes reconhecem a procedência da alegação defensiva quanto ao cancelamento da infração 2, uma vez que os valores já foram recolhidos aos cofres do Estado.

Foram acostados às fls. 2013 a 2014 extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária) referentes ao pagamento da parte da autuação que foi reconhecida como procedente pelo autuado.

## VOTO

Quanto à infração 1, observo que o autuado não se defendeu da acusação que lhe foi imputada e, além disso, efetuou o recolhimento do valor que fora lançado de ofício pelos autuantes. Dessa forma, em relação a esse item do lançamento não há lide e, portanto, a infração 1 subsiste integralmente, devendo ser homologado o valor já recolhido, infração procedente.

No que tange à infração 2, o autuado sustenta que na fundamentação legal da autuação foram indevidamente citados o Protocolo ICMS 105/09 e o Convênio ICMS 76/94, pois: este não se aplica ao caso em comento, já que foi denunciado pelo Estado de São Paulo em novembro de 1997; enquanto aquele só atribui a responsabilidade pela retenção do ICMS-ST a estabelecimento fabricante ou importador, o que não é o seu caso.

Apesar de os autuantes terem também citado o Convênio ICMS 76/94 no Auto de Infração, a acusação, o fato descrito e a citação do Protocolo ICMS 105/09 deixam claro que a ação fiscal foi desenvolvida com base nesse citado Protocolo, o qual se refere a produtos relacionados na infração em comento. Ademais, nos termos do art. 19 do RPAF/99, um eventual equívoco na capitulação de uma infração não constitui motivo para nulidade do lançamento, desde que a descrição do fato permita um perfeito entendimento da acusação, o que ocorre no caso em tela.

Efetivamente, o Protocolo ICMS 105/09, do qual os Estados da Bahia e de São Paulo são signatários, atribui ao estabelecimento fabricante ou importador a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST. Todavia, o previsto no Protocolo ICMS 105/09 deve ser analisado em conjunto com o Convênio ICMS 81/93, o qual estabelece normas gerais a serem aplicadas ao regime de substituição tributária nas operações interestaduais, conforme bem aplicaram os autuantes na informação fiscal.

A cláusula segunda do Convênio ICMS 81/93 prevê 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.*

Tendo em vista que as operações interestaduais relacionadas na infração 2 foram realizadas entre contribuintes do ICMS e que as mercadorias listadas na autuação estão elencadas no Protocolo ICMS 105/09, o remetente das mercadorias, no caso o autuado, estava obrigado a efetuar a retenção e o recolhimento do imposto em favor do Estado da Bahia.

Da análise dos DANFEs acostados ao processo e do demonstrativo elaborado pelos autuantes, depreende-se que os produtos de perfumaria, cosméticos, artigos de higiene pessoal e toucador não foram incluídos na infração 2, conforme explicaram os autuantes na informação fiscal.

Uma vez que existe acordo o interestadual prevendo a retenção do ICMS-ST pelo remetente das mercadorias, não há como se aplicar o disposto nos artigos 353, II, “13”, §2º, 371, 372 e 507, todos do RICMS-BA/97, como sustentou o autuado.

A leitura do Parecer nº 03496/2008, que foi transscrito pelo autuado na defesa, deixa evidente que se trata de uma hipótese diversa da que se encontra em lide. Na situação descrita naquele Parecer, observa-se que o consultente estava subordinado ao previsto no art. 353, §2º, do RICMS-BA/97. Não se pode, porém, olvidar que os incisos desse art. 353 ressalvam a hipótese de as mercadorias já terem sido recebidas com o imposto pago por substituição.

Em face ao acima exposto, cabia ao autuado efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS-ST.

Além dos argumentos defensivos rechaçados acima, o autuado também sustenta que a infração 2 não subsiste porque o imposto foi recolhido pelo estabelecimento remetente mediante DAEs emitidos em nome dos destinatários, seguindo acordo firmado entre eles. Como prova desse argumento, apresenta cópia dos DANFEs listados na autuação, dos correspondentes DAEs e planilhas que correlacionam os pagamentos com as respectivas notas fiscais, tudo conforme fls. 349 a 1589 e 1659 a 2003.

Na informação fiscal, os autuantes afirmam que os recolhimentos realizados pelos estabelecimentos destinatários comprovam o pagamento do imposto em comento, pois nos DAEs apresentados constam os números das notas fiscais e os controles da Secretaria da Fazenda acusam o ingresso dos recursos nos cofres do Estado da Bahia. Sob o entendimento de que o imposto devido já fora recolhido, propugnam pela improcedência da infração 2.

Com base na informação fiscal prestada pelos próprios Auditores Fiscais autuantes e na farta documentação probante trazida aos autos pelo deficiente, fica comprovado que o imposto que está sendo exigido do autuado já foi recolhido pelos estabelecimentos destinatários.

Nos lançamentos de ofício em que o ICMS devido por substituição tributária é recolhido pelo contribuinte substituído em lugar do substituto contrariando disposições legais, tenho me posicionado pela manutenção dos lançamentos. Todavia, o caso em análise contém peculiaridades que não podem ser desprezadas.

Conforme foi afirmado pelos autuantes, os valores devidos foram todos recolhidos pelo contribuinte substituto em nome dos estabelecimentos destinatários, não havendo, assim, dúvida de que o imposto devido ao Estado da Bahia foi recolhido. Além disso, os estabelecimentos envolvidos, tanto o substituto quanto os substituídos, eram filiais de uma mesma empresa.

A situação concreta em análise é diferente de outros processos em que os supostos pagamentos eram parciais e eram efetuados por diversos estabelecimentos, exigindo que esses recolhimentos fossem comprovados mediante complexos roteiros de auditoria fiscal a serem aplicados nesses estabelecimentos, contrariando, assim, a essência do regime de substituição tributária, a qual visa à centralização dos recolhimentos em um determinado contribuinte.

Considerando que se trata de estabelecimentos de uma mesma empresa, nada impede que o autuado solicite à Gerência de Arrecadação de ICMS (GEARC) a retificação dos DAEs referentes aos pagamentos efetuados pelos contribuintes substituídos, de forma que os recolhimentos em tela sejam considerados em nome do efetivo substituto tributário.

Por fim, não se pode olvidar que os próprios autuantes, Auditores Fiscais que tiveram acesso aos livros e documentos fiscais do autuado e conheceram o funcionamento do estabelecimento fiscalizado, expressamente sugeriram que a infração em comento fosse julgada improcedente.

Em face ao acima exposto, considerando as peculiaridades do caso concreto, considero que a infração 2 é insubstancial.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, por julgar a infração 1 procedente e a infração 2 improcedente, devendo ser homologados os valores já recolhidos, conforme, às fls. 2013 a 2015.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 297856.0104/13-2, lavrado contra **DROGARIA SÃO PAULO S.A.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$69.173,82**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de janeiro de 2014.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

ÀLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR