

**PROCESSO** - A. I. Nº 206919.0602/07-2  
**RECORRENTES** - GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDOS** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA.  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF Nº 0039-03/09  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 09/09/2015

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0213-11/15**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. MEDICAMENTOS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A lei atribui ao remetente, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. Ficou comprovado o pagamento parcial do imposto exigido no presente lançamento. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0039-03/09, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99 e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do mesmo regulamento.

O Auto de Infração lavrado em 02/07/2007, reclama ICMS no valor de R\$267.857,53, acrescido da multa de 60% em razão da falta de retenção do imposto 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 julho, agosto e setembro de 2002; janeiro a maio e agosto de 2003.

Consta na descrição dos fatos, que o cálculo do imposto exigido foi efetuado a partir das tabelas de preços sugeridos, consoante revista ABCFARMA. Auditoria não presencial a partir do CFAMT.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 3ª JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 536/540):

*Da análise acerca das peças e comprovações que compõem o processo, constato que a autuação fiscal é decorrente da falta de retenção e recolhimento do imposto pelo autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, referentes às vendas realizadas a contribuintes localizados neste Estado, de medicamentos, constando na descrição dos fatos, que o cálculo do imposto exigido foi efetuado a partir das tabelas de preços sugeridos, consoante revista ABCFARMA.*

*A legislação prevê que fica atribuída ao remetente da mercadoria objeto da autuação a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS incidente sobre as operações subsequentes a serem realizadas neste Estado, sendo que a base de cálculo do imposto para efeito da substituição tributária é o valor correspondente ao preço constante da tabela estabelecida pelo órgão competente para venda a consumidor, e no caso de inexistência da referida tabela, deve ser adotado o preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista. (Convênio 76/94, cláusulas primeira e segunda).*

*Nas razões de defesa, o autuado alegou que realizou operações de vendas à empresa REYDROGAS COMERCIAL LTDA., beneficiária de Regime Especial de tributação, o qual autorizava o seu cliente a efetuar o pagamento do imposto devido por antecipação observando-se os prazos previstos no art. 2º da Portaria 517/97. Por isso, diz que o contribuinte localizado no Estado da Bahia, autorizado a não se submeter às regras do regime da substituição tributária, procedeu ao recolhimento do imposto incidente sobre as operações subsequentes, observando o regime de crédito e débito, sendo este o motivo de o impugnante não ter procedido à retenção e ao recolhimento do imposto.*

De acordo com a fotocópia do Regime Especial (fls. 60/61) referente ao contribuinte Reydrogas Comercial Ltda., o mencionado regime foi concedido para pagamento do imposto devido por antecipação, incidente sobre mercadorias regidas pelo instituto da Substituição Tributária, exceto para mercadorias vinculadas ao Convênio 76/94.

O defensor informou que acostou ao presente processo a comprovação de suas alegações (fls. 83 a 321), consistindo no livro Registro de Entradas do destinatário das mercadorias, demonstrativo da apuração de saídas de mercadorias sem retenção, elaborado pela própria fiscalização, constando notas fiscais que foram consideradas na presente autuação fiscal. Reconhece que o regime especial à Reydrogas não era aplicável às mercadorias oriundas de Unidades Federativas signatárias do Convênio ICMS 76/94, e afirma que tal fato somente veio a ser percebido pelo defensor posteriormente ao período objeto da presente autuação, mas entende que não houve qualquer prejuízo ao Erário estadual, tendo em vista que o contribuinte baiano, beneficiário do regime especial, efetivamente realizou o recolhimento do imposto que deveria ser antecipado.

Observo que o presente processo foi convertido em diligência à ASTEC, sendo informado pela diligente que constatou no livro Registro de Entradas de Mercadorias que a empresa Reydrogas Comercial Ltda. calculou o ICMS Substituição Tributária com a redução da base de cálculo, assegurada pelo benefício fiscal concedido pela SEFAZ, conforme Termo de Acordo de fls. 359/363, e que, se o julgador entender que o autuado faz jus à redução da base de cálculo concedida à empresa Reydrogas, não há diferença de imposto a recolher, considerando que o valor do ICMS calculado pela empresa destinatária foi menor que o apurado pelo autuante, em virtude da redução da base de cálculo.

Entendo que apesar de não ter sido comprovado o recolhimento do imposto pelo remetente, na diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, foi apurado pela diligente que o destinatário das mercadorias, a empresa Reydrogas Comercial Ltda., calculou o ICMS Substituição Tributária com a redução da base de cálculo, assegurada pelo benefício fiscal concedido pela SEFAZ, conforme Termo de Acordo de fls. 359/363.

Neste caso, não se deve exigir o recolhimento do imposto que já foi pago, tendo em vista a previsão legal de que o estabelecimento que receber medicamentos sem a retenção pelo remetente fica obrigado a efetuar o recolhimento do imposto no prazo estabelecido na legislação estadual (conforme § 3º da Cláusula primeira do Convênio 76/94). Portanto, a fiscalização poderia apurar se o destinatário recolheu o imposto no prazo e exigir os acréscimos tributários caso se constatasse qualquer atraso no pagamento.

Vale ressaltar, que na informação fiscal prestada às fls. às fls. 326 a 329 dos autos, o autuante, após analisar os argumentos e documentos apresentados pelo autuado, refez os cálculos resultando na alteração do valor do débito total, de R\$267.857,53 para R\$159.393,63 (fl. 328), no caso de julgamento por esta Junta de Julgamento Fiscal, acatando os pagamentos efetuados pelo contribuinte destinatário das mercadorias.

Em relação às demais notas fiscais objeto do levantamento efetuado pelo autuante, não houve qualquer contestação pelo defensor. Assim, acatando as informações prestadas pelo diligente e os cálculos efetuados pelo autuante às fls. 328 e 330 a 335, concluo que ficou comprovado o pagamento parcial do imposto exigido no presente lançamento, devendo ser aceitos os pagamentos efetuados pela Reydrogas Comercial Ltda., consoante os motivos já expostos.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$159.393,63, conforme demonstrativo de fl. 328.

De ofício, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância interpõe o Autuado Recurso Voluntário, às fls. 548/554, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

Sustenta que a JJF deixou de considerar sua manifestação no sentido de que a REYDROGRAS COMERCIAL LTDA. que foi quem procedeu ao recolhimento do ICMS em questão, era beneficiária da redução da base de cálculo do referido imposto.

Argui que o entendimento dos Autuantes no sentido de se estender, ou não, à Recorrente o benefício da redução da base de cálculo concedido ao contribuinte baiano não possui qualquer embasamento lógico.

Isto porque foi o próprio contribuinte local, a empresa REYDROGRAS COMERCIAL LTDA., que, beneficiária da redução da base de cálculo, efetuou o recolhimento do imposto devido relativamente às operações subsequentes que realizava com as mercadorias adquiridas do recorrente, nos exatos termos do §3º, da Cláusula Primeira do Convênio nº 76/94.

Considera a planilha apresentada pelos fiscais Autuantes equivocada, eis que deixou de

considerar a documentação apresentada pelo recorrente e, principalmente, o Termo de Acordo firmado entre a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e o contribuinte local que previa a redução da base de cálculo do ICMS.

Transcreve os termos da diligência e a manifestação dos Autuantes de que “*Assim, entendendo o Sr. Julgador que o autuado faz jus à redução da base de cálculo concedida à empresa REYDROGAS COMERCIAL LTDA., conforme Termo de Acordo, às fls. 359/363, não há diferença de imposto à recolher*”.

Repete que os cálculos elaborados pelos fiscais autuantes não levaram em consideração o benefício da redução da base de cálculo a que o contribuinte baiano fazia jus.

Por fim, conclui que, como reconhecido pelos próprios fiscais autuantes, não há qualquer diferença de imposto a ser recolhido.

A PGE/PROFIS em Parecer da lavra da Dr. Maria José Coelho Sento-Sé às fls. 562/563 opina pela conversão do feito em diligência à ASTEC com vistas à emissão de Parecer técnico elucidativo acerca da existência de imposto a recolher.

A 2ª CJF, em face da argumentação e documentação acostada pelo Recorrente, converteu os autos em diligência à ASTEC para verificar se no cálculo do imposto apurado na diligência anterior foi considerada a redução da base de cálculo do ICMS, concedida à REYDROGRAS COMERCIAL LTDA., e em caso negativo, considerasse a redução da base de cálculo e elaborasse um novo demonstrativo de débito indicando o valor remanescente.

Em cumprimento à diligência, a ASTEC através do Parecer nº. 182/2010, às fls. 570/572 refez os demonstrativos com a redução da base de cálculo de 18,53%, apurando o valor remanescente de R\$94.420,02.

Em manifestação acerca da diligência, o Recorrente aduz que os recolhimentos eram de responsabilidade da REYDROGRAS COMERCIAL LTDA., beneficiária do regime especial.

Ressalta que as operações realizadas entre o recorrente e a REYDROGRAS COMERCIAL LTDA., beneficiária do regime especial de tributação, o qual a autorizava a não se sujeitar ao regime de substituição tributária, mas sim ao regime de recolhimento padrão do ICMS.

Observa que se não havia substituição tributária nessas operações, tem-se que o recorrente jamais poderia ser responsabilizada por créditos de ICMS devidos pela REYDROGRAS COMERCIAL LTDA.

O autuante à fl. 591 reitera o posicionamento constante às fls. 326/335 do PAF.

A PGE/PROFIS, elabora Parecer conclusivo às fls. 594/596 opinando pela revisão parcial do acórdão recorrido, acatando o Parecer ASTEC nº. 182/2010.

À fl. 597, a procuradora assistente Dra. Paula Gonçalves Morris Matos acompanha integralmente o Parecer de fls. 594/596 que concluiu pelo provimento parcial do Recurso Voluntário apresentado.

Na sessão de 11 de junho de 2014 os autos foram convertido em diligência à Coordenadora da ASTEC/CONSEF, para elaboração de Parecer analisando as diligências de fls. 368/369 e 570/572.

Ato contínuo, verificasse se há pagamentos que não foram considerados, bem como se os mesmos podem ser vinculados às operações apontadas nos autos, refazendo os demonstrativos, caso necessário.

Em cumprimento ao quanto solicitado a ASTEC/CONSEF, através do Parecer nº. 120/2014, fls. 604/606, esclareceu que o Parecer ASTEC nº. 182/2010 por ter utilizado os valores apurados pelo autuante, que não considerou os valores que a REYDROGAS já havia recolhido, encontrou o valor de R\$94.420,02.

Assim, de acordo com os valores do ICMS comprovadamente recolhidos pela REYDROGAS COMERCIAL LTDA., conforme Livro Registro de Entradas, às fls. 88/194 e os DAES anexos, refez os demonstrativos, excluindo dos valores apurados, os valores recolhidos, conforme

demonstrativos que anexa.

Após os devidos ajustes, conclui pela subsistência do valor de R\$3.602,92.

Às fls. 610/611, o recorrente peticiona, aduzindo que em relação ao novo demonstrativo de débito, não tem como se manifestar, tendo em vista que não teve acesso aos documentos que comprovam os valores efetivamente recolhidos pela REYDROGAS.

Por sua vez, o autuante se manifesta às fls. 623/632, esclarecendo, inicialmente, que a acusação fiscal que deu origem ao levantamento do débito foi a falta de retenção do ICMS substituído, ao ter constatado que a contribuinte autuada desobedeceu a Cláusula primeira do Convênio ICMS 76/94, pois teria deixado de reter o ICMS devido por substituição tributária, considerando a sua condição de passivo por substituição, relativo às operações subsequentes a serem realizadas pela empresa REYDROGAS.

Ressalta que nenhum dos valores apresentados nos Pareceres constantes do PAF coincidem com o seu, pois em todos estes outros a base de cálculo foi apurada a partir da aplicação de MVA (Margem de Valor Adicionado), entendendo que nenhum deles deve ser considerado.

Informa que a redução da base de cálculo prevista no Termo de Acordo nº 7.425/2004, só tem efeitos a partir de 06/09/2004 e por isso jamais alcançaria o período autuado, que se referem aos exercícios de 2002 e 2003.

Pontua que o referido Termo de Acordo não contempla as mercadorias vinculadas ao Convênio ICMS 76/94.

Explica que por ter domicílio fiscal em outra unidade da federação, a empresa autuada só poderia ser contribuinte do Estado da Bahia apenas por força de um Convênio Nacional do ICMS, como ocorreu a partir do Convênio ICMS 76/94.

Entende que o Termo de Acordo é claro quanto a impossibilidade de seus termos alcançarem as operações objeto do Convênio ICMS 76/94, pois sua cláusula primeira o submete ao Decreto nº 7.799/2000.

Ressalta que não existe na legislação nenhum dispositivo legal que o obrigue a verificar se o destinatário recolheu ou não o ICMS de responsabilidade única e exclusiva do contribuinte substituto, não podendo computar os valores que se constatou posteriormente ter sido recolhido em parte pelo destinatário das mercadorias, no caso a empresa REYDROGAS COMERCIAL LTDA.

Insiste pela manutenção integral do levantamento fiscal em tela no valor de R\$267.857,53.

Alternativamente, apresenta novo levantamento fiscal onde contempla os recolhimentos da empresa destinatária, inclusive acrescentando outros recolhimentos, que desta feita identificou a partir de novos exames na cópia do livro de Entradas e Apuração concomitante respectivos DAE's, os quais comprovam o recolhimento por antecipação, pelo destinatário, de parte do ICMS que seria devido pelo contribuinte passivo por substituição autuado, conforme demonstrativos que anexa, o que resultaria no valor devido de R\$77.391,70.

Por fim, caso se entenda pela redução de base de cálculo, apresenta planilha no valor devido de R\$27.757,66.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado parcialmente o sujeito passivo do débito originalmente exigido, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange à exigência do ICMS, relativo à falta de retenção do imposto 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.

Em suas razões de apelo, o recorrente reitera que a empresa REYDROGRAS COMERCIAL LTDA.,

destinatária das mercadorias, foi quem procedeu ao recolhimento do ICMS em questão, com redução da base de cálculo do referido imposto.

Verifico que o Regime Especial do qual a REYDROGRAS COMERCIAL LTDA. faz jus, fls. 60/61, é expresso ao excluir as mercadorias vinculadas ao Convênio ICMS 76/94.

Ato contínuo, o Termo de Acordo de fls. 359/360, assinado em 06 de setembro de 2004, é posterior aos fatos geradores objeto da autuação (2002 e 2003), razão pela qual não há o que se falar em redução de base de cálculo de 18,53%.

O §3º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 76/94 é inaplicável à presente autuação, pois refere-se a estabelecimento varejista, enquanto que a REYDROGRAS COMERCIAL LTDA. é estabelecimento atacadista.

Contudo, rechaço as alegações do autuante no sentido de que não pode ser computado os valores que se constatou posteriormente ter sido recolhido pelo destinatário das mercadorias.

Coaduno com o entendimento da JJF que não deve ser exigido o recolhimento de imposto que já foi pago, sob pena de violação aos princípios da verdade material e vedação ao enriquecimento ilícito, haja vista que os valores de ICMS que estão sendo exigidos já foram recolhidos aos cofres públicos do Estado da Bahia, que já satisfez do crédito que lhe cabia, não podendo receber o valor em duplicidade.

Mais uma vez, discordo do autuante, que entende não ser aplicado ao caso o princípio da verdade material. Restou comprovado nos autos, de forma inequívoca, que parte do débito apurado já se encontra recolhido aos cofres públicos via pagamentos efetuados pelo destinatário das mercadorias.

Especificadamente neste caso, sequer há a possibilidade do estabelecimento destinatário buscar junto ao Fisco a repetição do indébito, posto que foram pagamentos efetuados em 2002, já alcançados pela prescrição.

Considerando que a diligência de fls. 604/606 foi elaborada com base no termo de acordo e o mesmo não alcança os fatos geradores, não acato o resultado desta diligência e acolho as informações prestadas pelo autuante, de que restou comprovado o pagamento parcial do imposto exigido no presente lançamento no valor de R\$77.391,70.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO EM PARTE do Recurso Voluntário, para julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206919.0602/07-2, lavrado contra GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$77.391,70, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ -REPR. PGE/PROFIS