

**A. I. Nº** - 129118.0107/09-9  
**AUTUADO** - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV  
**AUTUANTES** - ELÍSIA MEDEIROS PINTO DE FREITAS e MARTA HELENA DOS S. FERNANDES  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 27.12/2010

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0405-04/10

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. O visto e as formalidades exigidas na legislação não são meros caprichos da burocracia administrativa, mas procedimentos necessários para atestar a real correspondência entre os pleiteados “créditos” do ICMS-ST e as alegadas devoluções de mercadorias. Não atendidos os requisitos regulamentares, torna-se impossível cancelar a postura adotada pelo contribuinte. Negado o pedido de diligência. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/12/2009, exige ICMS no montante de R\$ 48.973,05, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96, em virtude da falta de recolhimento do imposto retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes nas vendas para contribuintes localizados neste Estado.

Consta que o lançamento diz respeito aos meses de julho, setembro e dezembro de 2006, além de janeiro, maio e julho de 2007, referente a vendas interestaduais de cervejas e refrigerantes (Protocolo ICMS 10/1992), cujo imposto foi apurado com base nas informações constantes dos arquivos magnéticos e das “GIAs-ST” enviadas à SEFAZ, em decorrência de dedução indevida do ICMS-ST destacado em notas fiscais emitidas a título de devolução de produtos pela sociedade empresária FRATELLI VITA S/A, sem a apresentação dos respectivos documentos fiscais emitidos pelo cliente e visados pelo fisco, para fins de ressarcimento do imposto anteriormente retido, conforme preceituam o Protocolo ICMS 10/1992 (cláusula 7ª), Convênio ICMS 81/1993 (cláusulas 4ª e 8ª), Lei nº 7.014/96 e RICMS/BA. Apesar de intimado, o autuado não ofereceu provas materiais do desfazimento dos negócios que respaldassem a devolução do tributo retido, a recolher nos citados meses. Demonstrativos às fls. 08 e 10.

O contribuinte ingressa com impugnação às fls. 49 a 62, através de advogada regularmente constituída, conforme procuração e substabelecimento de fls. 64 e 65.

Preliminarmente, uma vez que não houve menção a dispositivo de lei, suscita a nulidade do ato administrativo, por falta de fundamentação, inobservância de “subsunção da norma jurídica ao evento do mundo fenomênico”, além de agressão aos princípios do contraditório, da ampla defesa, da tipicidade cerrada e da legalidade estrita.

Sustenta que, da análise dos dispositivos do Protocolo ICMS 10/1992, pode ser constatado que não resulta dos mesmos a descrição da infração trazida ao processo pela autoridade fiscal.

No mérito, citando doutrina e jurisprudência, com fundamento no art. 150, parágrafo 7º da CF/88 c/c o art. 10 da LC 87/1996, aduz que é legal o que chamou de “direito de dedução de ICMS a título de devolução”. As notas fiscais emitidas pela FRATELLI VITA S/A, listadas à fl. 54 e juntadas às fls. 98 a 117, atestam as propaladas devoluções.

Ao contrário do que asseveraram as autuantes, diz que forneceu mercadorias quando da fiscalização. No entanto, com o fim de que

dos efetivos desfazimentos dos negócios, informa que procedeu à juntada de cópias dos espelhos dos lançamentos dessas notas na escrituração fiscal, bem como de cópias de documentos contábeis, evidenciando a redução do saldo das contas “ICMS-ST a recolher” e “clientes a receber”.

A seu ver, as cláusulas 3ª e 4ª do Convênio ICMS 81/1993, transcritas às fls. 56 e 57, dispensam a exigência de visto pelo órgão fazendário nas notas fiscais emitidas para fins de devolução. Igualmente, não há qualquer exigência ou previsão legal de tal visto.

A eventual inobservância desta formalidade, no máximo, poderia significar descumprimento de obrigação acessória, nunca extinção de direito ao crédito fiscal.

No tocante à multa, diz que é aplicável nos casos de apropriação indébita, ou seja, quando o contribuinte retém, mas não recolhe os valores ao Erário. O presente caso não trata de falta de recolhimento, mas de suposta dedução indevida do crédito, nos termos da própria descrição fática da peça inicial, inclusive porque o imposto creditado foi efetivamente recolhido.

No caso de se decidir pela manutenção da penalidade, de acordo com o entendimento esposado, a sua aplicação deve se dar em estrita observância ao princípio da proporcionalidade, o que afirma com base em jurisprudência e em dispositivos da CF/88.

Requer diligência / perícia fiscal, a fim de comprovar a legalidade dos créditos, e encerra pleiteando a nulidade do lançamento, o deslocamento da multa para o art. 42, VII “a” da Lei nº 7.014/96 e a produção de provas por todos os meios admitidos em Direito.

Na informação fiscal de fls. 161 a 175, as autuantes ressaltam que do art. 96 do CTN consta que a expressão “legislação tributária” compreende leis, tratados, convenções internacionais, decretos e normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas aos mesmos pertinentes. Nessa senda, o ICMS retido por substituição tributária em operações interestaduais decorre da celebração de acordos (convênios e protocolos) entre as unidades da Federação, onde são designados os produtos sujeitos ao regime e as obrigações respectivas. Registram que a impugnante, apesar de ter levantado preliminar de nulidade, adentrou no mérito, fato que demonstra a clareza da infração imputada.

Segundo aduzem, a auditoria foi realizada com base em informações de arquivos magnéticos, de documentos fiscais e outras, disponibilizadas por secretarias da fazenda de estados distintos. Ao realizarem o cotejo entre o imposto arrecadado e o declarado nas “GIAs-ST”, observaram quantias relativas a devoluções que diminuíram o ICMS-ST pago à Bahia. A partir dessa constatação, solicitaram do contribuinte a apresentação das notas fiscais emitidas pelos clientes para tal fim, na forma exigida em Regulamento.

Sublinham que a exigência citada, prevista na legislação, não é apenas um visto de caráter formal, mas um ato administrativo que objetiva a conferência das operações que ensejaram as devoluções.

Assim, não se trata de simples crédito fiscal, conforme argumentação defensiva, uma vez que o crédito é de competência da unidade federativa de origem. À Bahia cabe exigir o recolhimento do imposto retido por substituição, apurado com base nos documentos e nos arquivos magnéticos. Durante a fiscalização, foi requerida ao sujeito passivo a apresentação das notas fiscais que acobertaram as devoluções. Cientes da inexistência dessas notas fiscais, requereram também, sem sucesso, outras provas materiais, a exemplo de conhecimentos de transporte, lançamentos contábeis, comprovantes de devolução de valores etc. Entendem que os documentos trazidos aos autos pela impugnante não são nem fiscais nem contábeis.

Em rebate à afirmação de que as cláusulas 3ª e 4ª do Convênio ICMS 81/1993 dispensam o visto, transcrevem as mesmas à fl. 174 e dizem que o que se dispensa é a emissão de relação, pois neste caso os documentos fiscais de devolução são emitidos pelo cliente em nome do fornecedor, diferentemente do tipo de ressarcimento por conta de novas operações interestaduais, em que as notas são emitidas para terceiros, razão da exigência, além do do tal fim, de relação indicando todas as notas fiscais de terceiros.

Concluem pleiteando a procedência da autuação.

## VOTO

Fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado. Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois as autuantes expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveram a infração, fundamentando com a indicação dos documentos, demonstrativos e relatórios, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicaram o fundamento jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, bem como na narrativa dos fatos e correspondente infração imputada.

Quanto à fundamentação, o Protocolo ICMS 10/1992, indicado no campo “Enquadramento” do Auto de Infração, dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cerveja, chope, refrigerante e xarope ou extrato concentrado destinado ao preparo de refrigerante. Os Estados de Alagoas, Amazonas, Acre, Amapá, Bahia, Ceará, Maranhão, Pará, Paraíba, Piauí, Pernambuco, Rio Grande do Norte, Sergipe e Tocantins, representados pelos seus secretários de fazenda ou finanças, celebraram o Acordo.

Consoante determina a cláusula 1ª, nas operações interestaduais com cerveja, chope e refrigerante entre contribuintes situados nos Estados signatários, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, realizadas por quaisquer estabelecimentos.

Quanto ao pedido de diligência ou perícia fiscal, não há razões para o seu acolhimento, pois os autos encontram-se devidamente instruídos e não existem equívocos ou elementos de dúvidas que ensejem a necessidade de qualquer esclarecimento técnico.

A alegada agressão ao princípio da proporcionalidade da multa aplicada, uma vez que legalmente prevista, não pode ser objeto deste julgamento, em observância à norma contida no art. 167, I do RPAF/99.

Nos termos do art. 159 do RPAF/99, poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade. Portanto, esta Junta de Julgamento Fiscal não possui atribuição legal para decidir acerca do pedido de re-enquadramento.

No mérito, a sociedade empresária impugnante sustenta sua tese de defesa no direito ao crédito do ICMS-ST relativo a supostas operações de devolução de mercadorias. Ocorre que não trouxe aos autos os comprovantes exigidos na legislação de regência, abaixo citada, pelo que, de fato, resta demonstrado o não pagamento do tributo retido.

O art. 337-A, § 1º do RICMS/BA, não observado pelo autuado, determina que na GIA-ST serão informadas as operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, destinadas a contribuintes situados neste Estado, realizadas no mês anterior, devendo ser especificado o valor dos produtos, o valor do IPI, despesas acessórias, a base de cálculo do ICMS-ST, o ICMS retido por ST, o ICMS de devoluções de mercadorias, o ICMS de ressarcimentos, crédito do período anterior, pagamentos antecipados, ICMS-ST devido, repasse de ICMS-ST referente a combustíveis, crédito para o período seguinte, total do ICMS-ST a recolher e transferências efetuadas.

Já o art. 219, § 15, também desobedecido, estabelece que na nota fiscal emitida relativamente à saída de mercadorias em retorno ou em devolução, deverão ser indicados, ainda, no campo “Informações Complementares”, o número, a data da emissão e o valor da operação do documento originário.

Também não restou comprovada a observância dos ditames do art. 262, I, do CT, que exige a devolução ou retorno de mercadoria cuja saída tiver sido escriturada pelo sujeito passivo por substituição, na escrituração do Livro Regis

seguinte: (I) o documento fiscal relativo à devolução ou retorno será lançado com utilização das colunas "Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", na forma regulamentar; (II) na coluna "Observações", na mesma linha do lançamento referido, serão lançados os valores da base de cálculo e do imposto retido, referidos no art. 358, relativos à devolução, utilizando-se colunas distintas para essas indicações, sob o título comum "Substituição Tributária"; (III) se o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados, os valores relativos ao imposto retido e à respectiva base de cálculo serão lançados na linha abaixo do lançamento da operação própria, sob o título comum "Substituição Tributária" ou o código "ST".

Compulsando os autos, não constatei a presença de conhecimentos de transporte, lançamentos contábeis ou comprovantes de devolução de valores. As cópias colacionadas no documento 03 da impugnação, conforme designado no campo "Tipo doc.", são notas de crédito de cliente. Não foram juntadas cópias de quaisquer livros fiscais, ao contrário do que afirmou o defendente.

Não é verdade que as cláusulas 3ª e 4ª do Convênio ICMS 81/1993 dispensam o visto. A redação do § 1º da cláusula 3ª diz que o estabelecimento fornecedor, de posse da nota fiscal de que trata o caput, visada na forma do § 5º, poderá deduzir o valor do imposto retido do próximo recolhimento à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao ressarcimento. O § 5º da mesma cláusula determina que a nota fiscal emitida para fim de ressarcimento deverá ser visada pelo órgão fazendário em cuja circunscrição localiza-se o contribuinte, acompanhada de relação discriminando as operações interestaduais. Com efeito, conforme afirmaram as autuantes, o que a cláusula 4ª do indigitado Convênio dispensa é a relação, não o visto.

O visto e as formalidades exigidas na legislação não são meros caprichos da burocracia administrativa, mas procedimentos necessários para atestar a real correspondência entre os desejados "créditos" do ICMS-ST e as alegadas devoluções de mercadorias. Não atendidos os requisitos regulamentares, torna-se impossível chancelar a postura adotada pelo contribuinte.

Infração caracterizada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PROCEDENTE** o Auto de Infração número **129118.0107/09-9**, lavrado contra **COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do ICMS no valor de **R\$ 48.973,05**, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, V, "a" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO - JULGADOR