

**A. I. Nº** - 129118.0102/10-0  
**AUTUADO** - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV  
**AUTUANTES** - ELÍSIA MEDEIROS PINTO DE FREITAS E MARTA HELENA DOS SANTOS  
FERNANDES  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 02/05/2011

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0075-03/11**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RETENÇÃO EFETUADA A MENOS. Infração não impugnada. **b)** IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. O autuado acostou ao presente PAF as notas fiscais de ressarcimento, elidindo a exigência fiscal constante da infração 03, permanecendo inalterados os demais valores exigidos. Retificada a multa da infração 02. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 28/06/2010, refere-se à exigência de R\$424.545,06 de ICMS, acrescido da multa de 60% e 150%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Procedeu a retenção do ICMS a menos, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, em decorrência de erro na apuração do ICMS relativo à substituição tributária em razão das seguintes ocorrências: a) aplicação da alíquota de 17% ao invés de 19% para cerveja Brahma Fresh (lata); b) MVA de 100% ao invés de 140% para operações com outras cervejas em lata; c) dedução de despesas acessórias na apuração do imposto com cerveja Skol em lata nos meses de abril, agosto a dezembro de 2007; janeiro, fevereiro, março, maio e junho de 2008. Valor do débito: R\$135.464,96. Multa de 60%.

Infração 02: Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Operações de vendas de cervejas/refrigerantes (Protocolo 10/92), no período de 01/01/2007 a 31/12/2008, conforme declarado nas GIAS ST e apurado nos Arquivos Magnéticos, em decorrência de dedução indevida de ICMS a recolher de valores indicados nas GIAS ST como devolução, sem apresentar Notas Fiscais emitidas e visadas pelo Fisco para tal fim e, tampouco, documentos fiscais e contábeis que pudessem comprovar a ocorrência de tais operações, pelo desfazimento do negócio e/ou substituição da mercadoria recebida, conforme preceituam o Protocolo 10/92 (cláusula sétima); Convênio 81/93 (cláusulas quarta e oitava) e RICMS/BA (arts. 368 e 374). Valor do débito: R\$229.038,75. Multa de 150%.

Infração 03: Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no mês de junho de 2008. Operações de vendas de cervejas/refrigerantes (Protocolo 10/92), no período de 01/01/2007 a 31/12/2008, conforme declarado nas GIAS ST e apurado nos Arquivos Magnéticos, em decorrência de dedução indevida de ICMS a recolher de valores indicados nas GIAS ST como ressarcimento, sem apresentar Notas Fiscais emitidas e visadas pelo Fisco para tal fim e, tampouco, documentos fiscais e GNRE que pudessem comprovar a ocorrência de tais operações em seu cliente, conforme preceituam o Protocolo 10/92

(cláusula sétima); Convênio 81/93 (cláusulas terceira e oitava) e RICMS/BA (art. 368). Valor do débito: R\$53.280,00. R\$ . Multa de 150%.

**Infração 04:** Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no mês de julho de 2007. Falta de recolhimento do ICMS retido em razão de cancelamento indevido do lançamento do documento fiscal nº 145815, emitido em 03/07/2007, para a empresa Fratelli Vita. Valor do débito: R\$6.761,35. Multa de 150%.

O autuado apresentou impugnação (fls. 90 a 138), suscitando a nulidade do Auto de Infração, alegando falta de fundamentação legal. Diz que a descrição dos fatos contém contradição, na medida em que foi alegado que o autuado deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, e em outra infração consta que houve recolhimento a menos do ICMS retido. Considerando que são infrações distintas, o defendente entende que ficou evidenciada insegurança jurídica. No mérito, o autuado alega que a defesa foi apresentada mediante grande esforço. Quanto à infração 02, alega que as autuantes utilizaram base de cálculo equivocada, uma vez que não consideraram os créditos utilizados pelo defendente, gerados em razão de devoluções de mercadorias. O defendente assegura que utilizou um direito previsto na Constituição Federal, ao procedeu à compensação de débitos de ICMS com o crédito de ICMS relativo à substituição tributária recolhido de operações de vendas não caracterizadas. Se a operação não foi materializada, o contribuinte deverá ser restituído através de compensação do crédito, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado. Diz que apesar de constar na autuação a informação de que o autuado foi intimado e não teria oferecido provas materiais da ocorrência do desfazimento do negócio, não pode concordar com tal afirmação. Justifica dizendo que em razão do volume de documentos, solicitou às autoridades fiscais dilação do prazo concedido para apresentar as notas fiscais, que acostou aos autos, mas não foi deferido o pedido, tendo as autuantes optado pela autuação, em desprestígio à busca da verdade material e ao princípio da economicidade. Entende que não se pode desprezar que uma empresa de grande porte como o estabelecimento autuado, que realiza milhares de transações diárias, tenha a natural dificuldade de relacionar num universo de documentos, aqueles requeridos pela fiscalização. Também alega que em caso de desfazimento do negócio, quando há devolução do ICMS retido, que ocorreu no presente caso, não há que se falar na formalidade consistente na exigência do visto do órgão fazendário, e não há qualquer previsão legal que determine a exigência do referido visto. Salienta que apresentou as notas fiscais em conformidade com as exigências legais e que tem direito ao crédito relativo às devoluções, haja vista que as notas fiscais que acostou aos autos atendem ao preceituado nos arts. 368 e 374 do RICMS/BA.

**Infração 03:** Alega que, como foi ilustrado na infração 02, as autuantes se utilizaram de base de cálculo equivocada para o levantamento fiscal, uma vez que não consideraram os créditos utilizados pelo autuado, gerados em razão de ressarcimento de mercadorias, comprovadas pelas cópias das notas fiscais de números 214966 e 260010, emitidas pela Revendedora BM Distribuidora de Bebidas Ltda. Explica que o ressarcimento em causa encontra esteio no programa de incentivo fiscal do FAZCULTURA, nos termos do art. 2º da Portaria Estadual nº 288, de 02/05/2002. Diz que a BM Distribuidora de Bebidas Ltda. é titular do Título de Incentivo ao FAZCULTURA nº 7879, pelo que tem direito ao incentivo fiscal de 5% do seu ICMS a recolher. Observa que o crédito oriundo dos ressarcimentos integra o patrimônio fiscal do contribuinte, o que igualmente acontece com as devoluções, conseqüentemente, a utilização do crédito é direito do contribuinte. Em seguida, o defendente contesta os percentuais das multas exigidas na autuação fiscal, alegando que estas multas revelam mecanismo eficiente na punição por descumprimento de obrigação, sendo razoável que as multas sejam fixadas em patamar elevado, mas não que o sejam em excessiva onerosidade. Entende que as alíquotas aplicadas revelam desatendimento à proporcionalidade em sentido estrito, desrespeitam o princípio da razoabilidade. O defendente pede a realização de perícia técnica, alegando que a prova pericial é de fundamental importância para o deslinde da questão, mormente no que tange à comprovação de que o autuado, de fato,

recolheu o ICMS por substituição tributária e procedeu à correta dedução de créditos originários de ressarcimentos e devoluções, face ao princípio da não-cumulatividade. Requer, se os julgadores entenderem ser pertinente, que sejam verificados na sede da empresa os documentos contábeis e fiscais que comprovam a real devolução dos produtos. Reitera o pedido de nulidade da autuação fiscal e que seja cancelado o crédito tributário. Caso assim não seja entendido, que seja reduzida a multa aplicada, levando-se em consideração os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

À fl. 139 o presente PAF foi encaminhado à SAT/DAR METRO/CCRE para verificar a tempestividade da defesa constante das fls. 89 a 138. Em caso de arquivamento, que fosse cientificado o contribuinte.

O defendente apresentou manifestação às fls. 142 a 144, alegando que não há que sustentar a intempestividade da defesa, já que o termo *ad quem* do prazo data de 14/08/2010 (sábado), prorrogando-se para o primeiro dia útil subsequente, qual seja 16/08/2010 (segunda-feira). Diz que deve ter ocorrido engano quando do preenchimento do Aviso de Recebimento – AR, existindo divergência entre as datas constantes do AR e aquela aposta no *site* dos Correios com o histórico de entrega da intimação. Assegura que o recebimento da intimação pelo autuado ocorreu no dia 15/08/2010 e não no dia 13/08/2010. Entende que deve ser dada uma solução à mencionada divergência de maneira mais favorável ao contribuinte, recebendo a defesa administrativa como tempestiva, considerando o equívoco constante no AR, no que tange à data em que teria ocorrido o recebimento.

À fl. 150 do presente processo foi declarada a intempestividade da defesa apresentada pelo autuado e determinado o arquivamento da defesa após ciência do contribuinte.

O autuado apresentou recurso de impugnação do arquivamento da defesa, conforme fls. 154 a 156 do PAF, tendo sido dado provimento pela Presidente do CONSEF ao recurso apresentado pelo autuado, conforme fls. 160/162 do PAF.

À fl. 171 dos autos o defendente requereu a juntada das notas fiscais de devolução, bem como listagem de toda a documentação apresentada para comprovar a tese defensiva referente ao desfazimento do negócio, relativamente às infrações 02 e 03.

As autuantes prestaram informação fiscal às fls. 1397 a 1411 dos autos, dizendo que o defendente reconheceu a procedência das infrações 01 e 04, recolhendo parte do imposto, conforme DAE anexado à fl. 128 do PAF, deixando de recolher o valor relativo ao Adicional de Fundo de Pobreza de que trata o art. 51-A do RICMS/BA. Quanto às infrações 02 e 03, as autuantes contestam a preliminar de nulidade apresentada pelo defendente sob o argumento de falta de fundamentação legal da autuação. Salientam que o autuado, a despeito de ter suscitado a nulidade da autuação, apresentou arrazoado no mérito, demonstrando a clareza das infrações descritas, na tipificação, no complemento e na descrição dos fatos. Informam que a auditoria foi realizada tomando por base as informações constantes nos arquivos magnéticos enviados pelo autuado à SEFAZ, por força do Convênio 57/95, em documentos fiscais e em informações disponíveis nas Secretarias da Fazenda dos Estados. Foi realizado o cotejamento entre o imposto arrecadado e o declarado pelo contribuinte nas GIAs-ST, sendo identificadas diferenças entre o imposto a recolher e o recolhido. Informam que nas GIAs-ST constavam valores a título de ressarcimento e de devolução que foram deduzidos do ICMS-ST a recolher. A partir desta constatação foram exigidos do contribuinte, antes do encerramento da fiscalização, os seguintes documentos: 1) cópias das notas fiscais emitidas no mês 06/2008 para fins de ressarcimento do ICMS-ST, visadas pela SEFAZ, acompanhadas de notas fiscais que motivaram o ressarcimento e, ainda, as respectivas GNREs referentes aos recolhimentos para outras Unidades da Federação, conforme preceituam as normas regulamentares; 2) cópias das notas fiscais emitidas para fins de devoluções de mercadorias indicadas nas GIAs-ST; 3) cópias das notas fiscais emitidas para fins de abatimento do ICMS-ST nas operações subsequentes visadas pela SEFAZ; 4) cópias dos respectivos conhecimentos de transporte. Caso os produtos tenham retornado simbolicamente, apresentar

além das cópias das notas fiscais de retorno simbólico, as cópias das respectivas notas fiscais emitidas em nome do novo destinatário, vinculando os respectivos documentos. Quanto à infração 02 dizem que o autuado não trouxe aos autos as provas materiais que comprovassem a efetividade das operações, limitando-se a apresentar relação de notas fiscais emitidas pelo autuado e destinadas aos seus clientes na Bahia (fls. 172 a 178); relação (fls. 658 a 665) e cópias de notas fiscais de devolução emitidas pelos seus clientes na Bahia e destinadas ao autuado (fls. 179 a 657 e 667 a 1392), e a informar que o documento fiscal e visto do órgão fazendário exigidos para fins de restituição, conforme a legislação citada é tão somente uma mera formalidade. Dizem que, estranhamente, os documentos fiscais acostados aos autos pelo defendente foram emitidos, em sua esmagadora maioria, por apenas um dos seus clientes (Fratelli Vita Bebidas Ltda.), sem ter demonstrado o efetivo desfazimento do negócio, a exemplo de prova do retorno da mercadoria, com a apresentação de conhecimentos de transporte ou, quando simbólico, a transmissão de propriedade a terceiro, ou até mesmo a devolução efetiva do produto nos casos de erro na especificação, defeito, etc. Poderiam ser apresentados, também, lançamentos contábeis com a anulação ou baixa da duplicata ou devolução do pagamento, quando a vista. Transcrevem os dispositivos da legislação tributária pertinente à infração em tela e concluem que não se trata de simples crédito fiscal como quer fazer crer o defendente. À Bahia cabe exigir o recolhimento do imposto retido por substituição tributária apurado nos documentos fiscais emitidos e os arquivos magnéticos enviados pelo contribuinte, e qualquer valor diferente deve ser comprovado mediante apresentação de documentos e lançamentos fiscais e contábeis, o que não foi feito pelo autuado.

Infração 03: Informam que o autuado, durante a fiscalização, não apresentou a documentação nos termos do Convênio 81/93, do Protocolo 10/92 e do RICMS/BA. Somente com a impugnação é que o defendente acostou ao presente PAF as notas fiscais de ressarcimento emitidas pela BM Distribuidora de Bebidas Ltda., as quais fazem menção ao incentivo FazCultura, tendo sido acostados, também, os Títulos de Incentivo ao FazCultura e as relações de notas fiscais relativas às mercadorias adquiridas pelo autuado. Dizem que foi efetuada pesquisa no Sistema INC – Informações do Contribuinte da SEFAZ, apurando que na GIA-ST do mês de junho de 2008 encontram-se as duas notas fiscais objeto da autuação, com os respectivos valores. Após análise da documentação apresentada, as autuantes informam que reconhecem como pertinente a dedução do ICMS retido, acatam as razões de defesa quanto a esta infração 03, devendo ser excluído o total exigido. Portanto, reconhecem que é insubsistente a infração 03. Finalizam, pedindo a procedência parcial do presente Auto de Infração.

## **VOTO**

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O defendente alegou que a descrição dos fatos contém contradição, na medida em que foi alegado que o autuado deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, e em outra infração consta que houve recolhimento a menos do ICMS retido. Entretanto, confrontando os demonstrativos referentes aos itens da autuação fiscal, observa-se que não foram utilizados os mesmos documentos fiscais para as exigências fiscais consubstanciadas nestas infrações. Portanto, inexistente a contradição alegada pelo defendente.

Observo que o autuado entendeu as acusações fiscais e os respectivos cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando os dados que entende serem computadas com inconsistências, se referindo, inclusive à base de cálculo do imposto exigido.

Quanto à alegação de que houve equívoco na fundamentação legal do Auto de Infração, saliento que não implicaria nulidade da autuação se houvesse erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, nos termos do art. 19 do RPAF/99

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O defendente pede a realização de diligência fiscal e perícia técnica, alegando que a prova pericial é de fundamental importância para o deslinde da questão, mormente no que tange à comprovação de que o autuado, de fato, recolheu o ICMS por substituição tributária e procedeu à correta dedução de créditos originários de ressarcimentos e devoluções, face ao princípio da não-cumulatividade.

Quanto ao pedido apresentado pelo defendente, observo que convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência ou perícia acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Assim, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF/99, considerando as provas produzidas nos autos, inclusive, documentos anexados pelo autuado.

No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS por retenção do imposto efetuada a menos (infração 01) e falta de recolhimento do ICMS retido (infrações 02, 03 e 04), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de mercadorias realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

O autuado impugnou somente as infrações 02 e 03, não apresentando qualquer contestação às infrações 01 e 04. Assim, considero procedentes os itens não contestados, haja vista que não existe controvérsia.

A infração 02 trata da falta de recolhimento do ICMS retido, 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 2007 a dezembro de 2008, conforme preceituam o Protocolo 10/92 (cláusula sétima); Convênio 81/93 (cláusulas quarta e oitava) e RICMS/BA (arts. 368 e 374). Demonstrativos às fls. 24 a 35 e 37 a 51 do PAF. Consta, na descrição dos fatos, que o lançamento se refere a operações de vendas de cervejas/refrigerantes, cujos valores foram declarados nas GIAS ST e nos Arquivos Magnéticos, tendo sido exigido o imposto em decorrência de dedução no ICMS a recolher, de valores indicados nas GIAS ST como devolução, sem apresentação à fiscalização deste Estado, de Notas Fiscais emitidas e visadas pelo Fisco para tal fim e, tampouco, documentos fiscais e contábeis que pudessem comprovar a ocorrência de tais operações, pelo desfazimento do negócio e/ou substituição da mercadoria recebida.

Nas razões de defesa o autuado alegou que as autuantes utilizaram base de cálculo equivocada, uma vez que não consideraram os créditos utilizados pelo defendente, gerados em razão de devoluções de mercadorias. Apresentou o entendimento de que em caso de desfazimento do negócio, quando há devolução do ICMS retido, que ocorreu no presente caso, não há que se falar na formalidade consistente na exigência do visto do órgão fazendário, e não há qualquer previsão legal que determine a exigência do referido visto. Salaria que apresentou as notas fiscais em conformidade com as exigências legais e que tem direito ao crédito relativo às devoluções, haja vista que as notas fiscais que acostou aos autos atendem ao preceituado nos arts. 368 e 374 do RICMS/BA.

Por sua vez, as autuantes dizem na informação fiscal, que o defendente não trouxe aos autos as provas materiais para comprovar a efetividade das operações, limitando-se a apresentar relação de notas fiscais emitidas e destinadas aos seus clientes na Bahia (fls. 172 a 178 e 658 a 665) e

cópias de notas fiscais de devolução emitidas pelos seus clientes na Bahia, destinadas ao autuado (fls. 179 a 657 e 667 a 1392).

De acordo com a cláusula primeira do Protocolo ICMS 10/92, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cerveja, chope, refrigerante e xarope ou extrato concentrado destinado ao preparo de refrigerante em máquina pré-mix ou pós-mix, “nas operações interestaduais com cerveja, chope e refrigerante entre contribuintes situados nos Estados signatários deste Protocolo, é atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subseqüentes, realizadas por quaisquer estabelecimentos”.

Conforme estabelece a cláusula sétima combinado com o § 2º da cláusula segunda deste mesmo Protocolo 10/92, no caso de desfazimento do negócio, se o imposto retido já houver sido recolhido, o estabelecimento que efetuou a primeira retenção poderá deduzir, do próximo recolhimento ao Estado de origem.

Para melhor compreensão da matéria tratada neste PAF, transcrevo a seguir os dispositivos do RICMS/BA que tratam do ressarcimento do imposto retido ou antecipado:

*Art. 368. Nas hipóteses de devolução ou de desfazimento de negócio relativo a mercadorias recebidas com imposto retido e nos demais casos em que houver necessidade de fazer-se o ressarcimento do imposto retido, já tendo este sido recolhido, adotar-se-ão os seguintes procedimentos:*

*I - o adquirente emitirá Nota Fiscal para acompanhar as mercadorias a serem devolvidas ao fornecedor, calculando o imposto correspondente à saída em função da mesma base de cálculo e da mesma alíquota constantes na Nota Fiscal de origem, total ou parcialmente, conforme o caso;*

*II - a Nota Fiscal emitida na forma do inciso anterior terá como natureza da operação "Devolução" ou "Desfazimento do negócio", conforme o caso, devendo ser feita anotação, no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", acerca do número, da série e da data da Nota Fiscal de origem;*

*III - visando à compensação do imposto:*

*a) o remetente estornará o débito fiscal correspondente à Nota Fiscal referida no inciso I no quadro "Crédito do Imposto - Estornos de Débitos" do Registro de Apuração do ICMS;*

*b) para efeito de ressarcimento do imposto anteriormente retido, o remetente emitirá outra Nota Fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do respectivo fornecedor que tenha retido originariamente o imposto, contendo as seguintes indicações, nos campos próprios, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto (Conv. ICMS 56/97):*

*1 - o nome, o endereço, o CGC e a inscrição estadual do fornecedor;*

*2 - como natureza da operação: "Ressarcimento do ICMS";*

*3 - a identificação da Nota Fiscal de sua emissão referida no inciso I, que tiver motivado o ressarcimento;*

*4 - o número, a série, se houver, e a data do documento fiscal de aquisição da mercadoria;*

*5 - o valor do ressarcimento, que corresponderá ao valor do imposto anteriormente antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso;*

*6 - a declaração: "Nota Fiscal emitida para efeito de ressarcimento, de acordo*

*com as cláusulas terceira e quarta do Convênio ICMS 81/93";*

*c) serão enviadas ao fornecedor:*

*1 - a 1ª via da Nota Fiscal de ressarcimento (alínea anterior);*

*2 - cópias reprográficas dos documentos fiscais referidos nos itens 3 e 4 da alínea anterior;*

*d) o estabelecimento fornecedor que, na condição de responsável por substituição, houver efetuado a retenção do imposto, ao receber a 1ª via da Nota Fiscal emitida para fins de ressarcimento, nos termos da alínea "b", poderá deduzir o valor do imposto retido, do próximo recolhimento a ser feito a este Estado ou à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao ressarcimento, conforme o caso, observado, nas operações interestaduais, o disposto na alínea "d" do inciso II do art. 374 (Conv. ICMS 56/97);*

*e) a Nota Fiscal de ressarcimento será escriturada:*

*1 - pelo emitente, no Registro de Saídas, utilizando-se apenas as colunas "Documentos Fiscais" e "Observações", fazendo constar nesta a expressão "Ressarcimento de imposto retido";*

*2 - pelo destinatário do documento, sendo estabelecido neste Estado, no Registro de Apuração do ICMS, em folha subsequente à destinada à apuração do imposto referente às operações próprias, destinada à apuração do imposto por substituição tributária (art. 363), no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos", com a expressão "Ressarcimento de imposto retido";*

*IV - em substituição ao procedimento recomendado no inciso anterior, poderá o contribuinte que efetuar a devolução utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, constantes no documento de aquisição das mesmas mercadorias, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS;*

*V - em substituição aos procedimentos recomendados nos incisos III e IV, poderá o contribuinte que efetuar a devolução estornar o débito fiscal relativo à saída em devolução, destacado no documento fiscal emitido na forma do inciso I, no quadro "Crédito do Imposto - Estornos de Débitos" do Registro de Apuração do ICMS;*

*VI - o valor do ICMS retido por substituição tributária a ser ressarcido não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento;*

*VII - quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento proporcional à quantidade saída.*

**Art. 374.**

...

**Inciso II**

*a)*

*b) para efeito de ressarcimento do imposto anteriormente retido, o remetente emitirá outra Nota Fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do respectivo*

*fornecedor que tenha retido originariamente o imposto, contendo as seguintes indicações, nos campos próprios, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto (Conv. ICMS 56/97):*

*1 - o nome, o endereço, o CGC e a inscrição estadual do fornecedor;*

*2 - como natureza da operação: "Ressarcimento de ICMS";*

*3 - a identificação da Nota Fiscal de sua emissão referida no inciso I, que tiver motivado o ressarcimento;*

*4 - o número, a série, se houver, e a data do documento fiscal de aquisição da mercadoria;*

*5 - o valor do ressarcimento, que corresponderá ao valor do imposto retido, constante na Nota Fiscal de aquisição correspondente à última entrada das mercadorias total ou proporcionalmente, conforme o caso;*

*6 - a declaração: "Nota Fiscal emitida para efeito de ressarcimento, de acordo com a cláusula terceira do Convênio ICMS 81/93";*

*c) serão enviadas ao fornecedor:*

*1 - a 1ª via da Nota Fiscal de ressarcimento (alínea anterior);*

*2 - cópia da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE) referente ao recolhimento do ICMS-fonte referido no inciso I;*

*d) o estabelecimento fornecedor que, na condição de responsável por substituição, houver efetuado a retenção do imposto, ao receber a 1ª via da Nota Fiscal emitida para fins de ressarcimento, nos termos da alínea "b", visada na forma do inciso VII, poderá deduzir o valor do imposto retido, do próximo recolhimento a ser feito à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao ressarcimento (Conv. ICMS 56/97);*

...

*VII - a Nota Fiscal emitida para fim de ressarcimento deverá ser visada pelo órgão fazendário em cuja circunscrição se localize o contribuinte, acompanhada de relação discriminando as operações interestaduais, salvo as operações com combustíveis e lubrificantes, cujas notas fiscais deverão ser visadas pela COPEC;*

Em relação ao ressarcimento do imposto retido na operação anterior o Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, prevê:

**Cláusula terceira** Nas operações interestaduais, entre contribuintes, com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado mediante emissão de nota fiscal, exclusiva para esse fim, em nome do estabelecimento fornecedor que tenha retido originalmente o imposto.

§ 1º O estabelecimento fornecedor de posse da nota fiscal de que trata o caput desta cláusula, 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.

2º Em substituição a sistemática prevista nesta cláusula, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer forma diversa de ressarcimento.

§ 3º O valor do ICMS retido por substituição tributária a ser ressarcido, não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento.



§ 4º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento proporcional à quantidade saída.

§ 5º 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.

§ 6º A critério do fisco de cada unidade federada, a relação prevista no parágrafo anterior poderá ser apresentada em meio magnético.

§ 7º As cópias das GNR relativas às operações interestaduais que geraram o direito ao ressarcimento serão apresentadas ao órgão fazendário em cuja circunscrição localiza-se contribuinte, no prazo máximo de 10 (dez) dias após o pagamento;

§ 8º Na falta de cumprimento do disposto no parágrafo anterior, os órgãos fazendários não deverão visar nenhuma outra nota fiscal de ressarcimento do contribuinte omissa, até que se cumpra o exigido.

**Cláusula quarta** No caso de desfazimento do negócio, se o imposto retido houver sido recolhido, aplica-se o disposto na cláusula terceira, dispensando-se a apresentação da relação de que trata os §§ 5º e 6º e o cumprimento do disposto no § 7º.

De acordo com os dispositivos legais acima reproduzidos, no caso de desfazimento do negócio, para efeito de ressarcimento do imposto retido, o adquirente é obrigado a emitir duas notas fiscais: a) uma para acompanhar as mercadorias, tendo como natureza da operação “devolução” ou “desfazimento do negócio”; b) outra para efeito de ressarcimento do imposto retido, tendo como natureza da operação “ressarcimento de ICMS”, e o fornecedor pode deduzir o valor do imposto retido no próximo recolhimento, quando estiver de posse da primeira via da nota fiscal emitida para fins de ressarcimento, devendo observar o que preceitua o inciso VII do art. 374 do RICMS/BA, quanto à necessidade de a Nota Fiscal emitida para fim de ressarcimento ser visada pelo órgão fazendário em cuja circunscrição se localize o contribuinte, acompanhada de relação discriminando as operações interestaduais.

Observo que não está sendo posto em dúvida o desfazimento dos negócios, daí a indeferimento do pedido de diligência e perícia para verificar se houve ou não a devolução das mercadorias. Uma coisa é a devolução ou desfazimento do negócio, o que não é motivo de controvérsia. Outra coisa é o ressarcimento do imposto antecipado. Esta é questão central deste item da autuação fiscal, haja vista que a legislação estabelece um requisito para o ressarcimento, que é a emissão da nota fiscal específica, com visto do órgão fazendário.

O defendente juntou ao presente processo, relação e notas fiscais emitidas por seus clientes, constando como natureza da operação, “dev. Produto a fornec”. No campo destinado aos dados adicionais consta o número da Nota Fiscal de origem, a informação de que o ICMS foi pago por substituição tributária, e a indicação de que se trata de devolução ao fornecedor, tendo sido indicados no campo próprio os dados do transportador. Entretanto, as demais exigências constantes na legislação não foram observadas, inclusive quanto à necessidade da Nota Fiscal para efeito de ressarcimento com o visto do órgão fazendário.

Não é mera formalidade como entendeu o defendente, haja vista que se trata de exigência da legislação e condição ou requisito para que o fornecedor possa deduzir o valor do imposto retido, do próximo recolhimento a ser feito à unidade federada do contribuinte que tiver direito ao ressarcimento.

As notas fiscais de devolução acostadas aos autos pelo defendente, embora apresentem indícios de que as mercadorias circularam, considerando os carimbos constantes nos mencionados documentos, não constituem elementos hábeis para proporcionar o crédito do imposto, na forma pretendida pelo defendente, haja vista que, no caso da emissão desta nota fiscal de devolução, o remetente estornará o débito fiscal correspondente no quadro "Crédito do Imposto - Estornos de Débitos" do Registro de Apuração do ICMS. Em relação à da nota fiscal exclusiva para fim de

ressarcimento que é emitida em nome do fornecedor, a sua necessidade deveria ser de conhecimento do autuado, haja vista que a exigência prevista no RICMS/BA está em conformidade com a cláusula terceira do Convênio ICMS 81/93.

Entendo que não estando comprovado o cumprimento dos requisitos estabelecidos na legislação, para o ressarcimento, considero que é devido o imposto apurado pelas autuantes, e concluo pela procedência deste item do Auto de Infração.

Quanto à multa aplicada neste item do presente lançamento, constato que foi indicada a multa de 150%, com base no inciso V, “a” do art. 42 da Lei 7.014/96. Entretanto, se trata de dedução indevida de ICMS a recolher de valores indicados nas GIAs ST, e neste caso, entendo que ficou caracterizada utilização indevida de crédito fiscal, devendo ser retificada a multa para 60%, conforme art. 42, inciso VII, alínea “a” da mencionada Lei.

Infração 03: Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no mês de junho de 2008. Operações de vendas de cervejas/refrigerantes, no período de 01/01/2007 a 31/12/2008, conforme declarado nas GIAs ST e apurado nos Arquivos Magnéticos, em decorrência de dedução indevida de ICMS a recolher de valores indicados nas GIAs ST como ressarcimento, sem apresentar Notas Fiscais emitidas e visadas pelo Fisco para tal fim e, tampouco, documentos fiscais e GNRE que pudessem comprovar a ocorrência de tais operações. Demonstrativo à fl. 53 do PAF

As autuantes, na informação fiscal, disseram que o autuado, durante a fiscalização, não apresentou a documentação comprobatória. Na impugnação, o defendente acostou ao presente PAF as notas fiscais de ressarcimento emitidas pela BM Distribuidora de Bebidas Ltda., as quais fazem menção ao incentivo FazCultura, tendo sido acostados, também, os Títulos de Incentivo ao FazCultura e as relações de notas fiscais relativas às mercadorias adquiridas pelo autuado. Também disseram que foi efetuada pesquisa no Sistema INC – Informações do Contribuinte da SEFAZ, apurando que na GIA-ST do mês de junho de 2008 encontram-se as duas notas fiscais objeto da autuação, com os respectivos valores. Após análise da documentação apresentada, as autuantes reconhecem como pertinente a dedução do ICMS retido e acatam as razões de defesa. Portanto, reconhecem que é insubsistente esta infração 03.

Considerando que as autuantes acataram as comprovações apresentadas pelo defendente, concluo que inexistente controvérsia após a impugnação apresentada pelo autuado e informação fiscal, estando encerrada a lide, haja vista que o defendente acostou ao presente PAF as notas fiscais de ressarcimento. Infração insubsistente.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais no demonstrativo de débito do Auto de Infração, exceto a multa da infração 02, como já comentado anteriormente.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o § 1º, do art. 169, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **129118.0102/10-0**, lavrado contra **COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$371.265,06**, acrescido das multas de 60% sobre

R\$364.503,71 e de 150% sobre R\$6.761,35, previstas no art. 42, incisos II, “e”; VII, “a” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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, 13 de abril de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA