

**A. I. N°** - 129118.0104/09-0  
**AUTUADO** - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS - AMBEV  
**AUTUANTE** - ELISIA MEDEIROS PINTO DE FREITAS e MARTA HELENA DO SANTOS  
FERNANDES  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** 12.12.2011

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0302-05/11**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE VENDAS DE BEBIDAS A CONTRIBUINTE DESTE ESTADO. **a)** IMPOSTO RETIDO A MENOS. Infração 1 não impugnada, e infrações 3 e 4 procedentes. **b)** IMPOSTO NÃO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Infração procedente. Atendido o pedido de diligência, não foram apresentadas as provas cabíveis para elidir as infrações contestadas. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2009, faz exigência de ICMS no valor de R\$ 206.449,39, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. ICMS no valor de R\$59.157,60 e multa de 60%.
2. Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia. ICMS no valor de R\$ 28.322,36 e multa de 60%.
3. 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. Recolhimento a menor relativamente ao ICMS retido por substituição nas operações de vendas interestaduais de cervejas e refrigerantes (Protocolo ICMS 10/92), nos meses de janeiro a dezembro/06, conforme declarado na GIA ST e apurado nos Arquivos Magnéticos, em decorrência de dedução indevida de ICMS, a título de devolução (v Anexo III), sem a apresentação de notas fiscais emitidas e visadas pelo fisco, para fins de ressarcimento do imposto retido anteriormente, conforme preceituam os dispositivos regulamentares (Protocolo ICMS 10/92, cláusula sétima; Convênio ICMS 81/93, cláusula quarta e oitava; RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6284/97, arts. 368 e 374). ICMS no valor de R\$116.032,07 e multa de 150%.
4. 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. Recolhimento a menor relativamente ao ICMS retido por substituição nas operações de vendas interestaduais de cervejas e refrigerantes (Protocolo ICMS 10/92), nos meses de janeiro, março, abril e junho de 2006, conforme declarado na GIA ST e apurado nos Arquivos Magnéticos, em decorrência de dedução indevida de ICMS, a título de ressarcimento (v Anexo IV), sem a apresentação de notas fiscais emitidas e visadas pelo fisco, para este fim conforme preceituam os dispositivos regulamentares (Protocolo ICMS 10/92, cláusulas segunda e sétima; Convênio ICMS 81/93, cláusula terceira e oitava; RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6284/97, art. 368). ICMS no valor de R\$ 2.987,36 e multa de 150%.

O autuado ingressa com defesa, fls. 97 a 114, e após descrever as acusações, conforme dispostas na peça inicial, reconhece o cometimento das infrações 1 e 2, ao tempo em que anuncia a efetivação dos seus pagamentos, como demonstram os DAEs em anexo, pelo que pugna pela homologação dos mesmos.

Apresenta as razões de defesa das infrações 3 e 4 de forma reunida, por entender que as duas infrações têm o mesmo fundamento.

Levanta a preliminar de nulidade do auto de infração em decorrência de falta de fundamento legal, pois embasado, exclusivamente, em cláusulas do Protocolo ICMS 10/92, acordo entre os Estados, pois omitir a indicação da fundamentação legal do tributo, contraria os princípios da ampla defesa e do contraditório, em violação ao art. 39 do RPAF/99. Outrossim, a indicação expressa do art. 42 da Lei nº 7.014/96, apenas confirma a imprescindibilidade de indicação também dos dispositivos legais introdutórios da norma principal.

Argumenta, como forma agravante, que na descrição dos fatos o autuante menciona ter havido dedução indevida de ICMS, a título de devolução e a título de ressarcimento, mas não existe na fundamentação das infrações qualquer dispositivo, seja legal, seja infra-legal, acerca da matéria. As cláusulas primeira e quinta do Protocolo ICMS 10/92, apenas tratam da obrigação de substituição tributária ao estabelecimento industrial que efetue operações interestaduais com cerveja, chope e refrigerante e da forma de recolhimento deste imposto, respectivamente. Disto decorre que não é possível aferir a correspondência da descrição, da suposta infração, com a fundamentação, ainda que infralegal, suscitada, portanto, cerceado o direito de defesa do contribuinte, que sequer consegue identificar qual teria sido a infração cometida.

Ademais, aponta que a autuação é nula, pois a descrição das infrações está incompleta, e nos Anexos III e IV, não estão discriminadas as notas fiscais em causa, em outras palavras, não há a identificação dos documentos que seriam a suposta base da infração ora impugnada. Outrossim, sendo uma empresa de grande porte, pertencente a um grupo de sociedades, torna-se impossível somente através da leitura do auto de infração distinguir, no universo vasto das inúmeras notas fiscais que são expedidas diariamente, quais teriam sido as notas requisitadas, através da intimação para apresentação de documentos que não foram apresentadas.

Fica, portanto impedida de se defender, não tem como verificar a legalidade do Auto de Infração ou mesmo a regularidade da documentação. Flagrante desrespeito ao princípio administrativo da motivação, além dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Reconhece que se utilizou dos créditos decorrentes da devolução e ressarcimento do ICMS relativos a operações anteriores, e por isso procedeu à dedução do imposto nas operações subsequentes tributadas. No entanto, parece que, apesar de plenamente legítimo o crédito objeto da dedução diante de fundamento legal, qual seja, do desfazimento do negócio anterior e, também, do ressarcimento das mercadorias, o autuante presumiu como indevida essa dedução, desconsiderando injustificadamente, os documentos apresentados, mas considerando que o creditamento é devido, o recolhimento do ICMS foi integral.

Assim, percebe-se que, em realidade, não está em discussão o recolhimento do ICMS, propriamente dito, discute-se, sim, a legalidade da dedução do ICMS retido em operações anteriores, em decorrência de devolução e ressarcimento de mercadorias, uma vez que o Autuante alega que houve recolhimento a menor por considerar indevida essa dedução, argumento inconsistente, sem qualquer fundamento fático ou legal.

Reclama que a intimação para verificação de livros, documentos e informações foi insuficiente, tendo em vista o grande volume de operações envolvidas no presente caso, tornando impossível a verificação de todos os documentos requisitados, pelo que requer a nulidade da autuação.

No mérito, aduz que o autuante utilizou-se de base equivocada para levantamento de suposto recolhimento de ICMS-ST, uma vez que não considerou os créditos utilizados, gerados em razão de devoluções ou desfazimento de negócios e ressarcimento, como peremptoriamente atestam as notas fiscais ora anexadas.

Assim, tendo em vista terem ocorrido desfazimentos de negócios, devoluções e ressarcimentos, tendo sido pago o ICMS – ST, nas primeiras operações assim consideradas, e surgiu o direito a esse crédito, que foi deduzido nas operações subsequentes objeto da autuação.

Com efeito, o sujeito passivo utilizou um direito seu, previsto na CF/88, art. 150, §7º, ao proceder à compensação de débitos de ICMS com o crédito de ICMS – ST recolhido de operações de vendas não concretizadas.

Noutro passo, ressalta que o Autuante menciona na descrição dos fatos o Convênio ICMS 81/93, e mais uma vez tem que fazer um esforço para perceber a autuação, se as notas não foram apresentadas ou se as mesmas, apesar de exibidas, não estariam visadas, sendo esta a irregularidade porventura apontada (*quid?*). Ressalta que a Cláusula quarta c/c cláusula terceira do Convênio ICMS 81/93, dispensa a exigência do visto pelo órgão fazendário, na nota fiscal emitida para fins de ressarcimento e devolução.

Reitera que apresentou as notas fiscais, em conformidade com as exigências legais, e tem direito ao crédito relativo às devoluções e ressarcimentos, uma vez que comprovou com as notas fiscais já conhecidas pelo Fisco e ora anexas, o suporte do seu direito, que atendem perfeitamente ao preceituado nos arts. 368 e 374 do RICMS, e se houve o eventual descumprimento de formalidades poderá apenas figurar, se for o caso, descumprimento de uma obrigação acessória, nunca a extinção do direito ao crédito fiscal.

Reclama que o Fisco enquadrou na penalidade mais gravosa as infrações 3 e 4, em violação ao artigo 112, do Código Tributário Nacional, mas pressupondo, como refere a autuação, o recolhimento a menor “em decorrência de dedução indevida de ICMS”, a penalidade cabível, logicamente, seria a de crédito indevido, nos termos do inciso VII, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96. Todavia, caso se entenda cabível a cobrança da multa, o que por certo não ocorrerá, vale ressaltar que a sua aplicação deve estrita observância ao princípio da proporcionalidade e ao princípio da razoabilidade, sob pena de ferir o Estado Democrático de Direito, contido no art. 1º da CF/88.

Pede a realização de prova pericial por entender de fundamental importância para o deslinde da questão, mormente no que tange à comprovação de que a Autuada, de fato, recolheu o ICMS-ST devido e procedeu à correta dedução de créditos originários de ressarcimentos e devoluções face ao Princípio da Não-Cumulatividade, em total consonância com os preceitos legais.

Uma vez que abarcam muitos documentos, requer desde já a conversão do julgamento em diligência, a fim de cotejar a legalidade dos créditos aproveitados, com base nas notas fiscais ora anexadas e ainda em qualquer documento a ser posteriormente juntado no presente processo. A final pede a procedência parcial do auto de infração.

As autuantes prestam a informação fiscal, fls. 616 a 632, e após relatarem as razões da defesa, prestam contra-razões, e esclarecem que a empresa apresentou os arquivos magnéticos de forma correta, após ter sido monitorada em trimestre anterior à lavratura deste Auto de Infração. Também vem apresentando regularmente o documento GIA-ST, que é o resumo do ICMS retido e a recolher. Lembram que o ICMS retido por operações interestaduais decorre da celebração de convênios e protocolos, onde são descritos os produtos sujeitos à substituição tributária, os procedimentos e as obrigações respaldados na LC 87/96, e alterações posteriores, cujo imposto é apurado nota a nota.

Registram o fato de que, a despeito de a empresa ter alegado cerceamento de direito de defesa, apresentou seu arrazoado no mérito, o que demonstra a clareza das infrações descritas, e que a

auditoria foi realizada tomando por base informações constantes nos arquivos magnéticos, em documentos fiscais e em informações disponíveis nas SEFAZ dos Estados.

Esclarecem que, após apuração do ICMS devido por substituição, fizeram o cotejamento com o imposto arrecadado e o declarado nas GIAS –ST enviadas ao Estado. Cotejando o imposto apurado e os recolhimentos efetuados foram identificadas diferenças entre o imposto a recolher e o recolhido. Observaram que nas GIAS-ST, constavam valores, a título de ressarcimento e de devolução, que foram abatidos do ICMS-ST a recolher, nos meses respectivos, ao Estado da Bahia. A partir dessa constatação foi exigido do contribuinte, cópias das notas fiscais emitidas pelos clientes para respaldar a redução do imposto a recolher por substituição tributária – ST, a título de abatimento do ICMS ST a recolher para a Bahia, por devolução de mercadoria, listada no Anexo I, reprodução da GIA ST (infração 3). Também cópias das notas fiscais emitidas pelos clientes para tal fim, para respaldar a redução do ICMS a recolher por ST, a título de ressarcimento do ICMS-ST, listadas no anexo II, reprodução da GIA ST, em razão de operações realizadas por esses clientes para outra UF com nova substituição tributária (infração 4).

Entendem como necessária a prestação das informações das infrações 3 e 4, de forma separada, por tratar-se de fundamentos distintos.

A infração 3, conforme descrição na inicial, ocorreu em decorrência de dedução indevida de ICMS a título de devolução, sem a apresentação das notas fiscais emitidas e visadas pelo fisco, para fins de ressarcimento do imposto retido anteriormente, conforme dispositivos regulamentares (Protocolo ICMS 10/92, cláusula sétima; Convênio ICMS 81/93, cláusula quarta e oitava, Art. 368, 374 do RICMS/BA). Destacam que nem quando intimado o sujeito passivo apresentou as “notas de devolução”, listadas nas GIAS ST e provas materiais que comprovassem o desfazimento do negócio com o retorno da mercadoria, real ou simbólico, a transmissão da propriedade a terceiro ou ainda a devolução efetiva para a substituição do produto, nos casos de erro na especificação, defeito, etc. Ressaltam que o sujeito passivo não trouxe aos autos as provas materiais que comprovassem a efetividade das operações. Limitou-se a informar apenas que o documento fiscal exigido é tão somente uma formalidade, contudo, as provas que diz dispor deveriam ter sido apresentadas ao fisco, para averiguar a veracidade das operações, quando do visto do documento, caso tivesse sido emitido, como também poderiam ter sido apresentados quando da intimação para o exame devido, ou mesmo deveriam ter sido juntados no momento da defesa. O que se observa é que anexou documentos de apenas um cliente, Fratelli Vita Bebidas Ltda, sem, contudo demonstrar o desfazimento do negócio, como por exemplo, a prova do retorno real da mercadoria, com a apresentação dos conhecimentos de transporte ou, quando simbólico, a transmissão de propriedade a terceiro, etc. E ainda lançamentos contábeis com a anulação da baixa da duplicata, quando da operação a prazo ou devolução do pagamento, quando à vista.

Portanto não se trata de simples crédito fiscal, como que fazer crer o autuado, pois com relação a crédito, como citado na LC 87/96, o Estado onde ele está localizado é que deve apurar. À Bahia cabe exigir o recolhimento do imposto retido, por substituição tributária, apurado nos documentos fiscais emitidos e os arquivos magnéticos enviados pelo contribuinte. Qualquer valor diferente desse, devem ser apresentados documentos e lançamentos fiscal/contábil, que acobertem a redução de valores. E isso não foi feito nem quando intimado, e nem tampouco neste momento.

Quanto à infração 4, rebatem que não foram trazidas aos autos as provas materiais, que comprovassem a efetividade das operações, sendo que o sujeito passivo limitou-se a informar que o documento fiscal exigido, para fins de restituição, é tão somente uma formalidade. Contudo, o visto não é apenas uma mera formalidade, e sim o momento de apuração e confirmação dos fatos, de modo a respaldar e reconhecer a idoneidade da parcela a ser deduzida do ICMS a recolher por S/T ao estado da Bahia, relativamente às operações subsequentes. À Bahia

cabe exigir o recolhimento do imposto retido por substituição tributária apurado nos documentos fiscais emitidos e os arquivos magnéticos pelo contribuinte. Opinam pela procedência do Auto de Infração em sua totalidade.

O patrono da empresa requer a juntada dos anexos III e IV, com cópias de notas fiscais, que por equívoco não foram colacionados à defesa, fls. 634 a 719 do PAF.

Consta demonstrativo de pagamento parcial do Auto de Infração, fls.723/725, emitido pelo SIGAT.

A 5ª JF diligenciou o presente PAF À ASTEC, com vistas à intimação do sujeito passivo por meio do seu advogado, conforme requerido na sessão de julgamento, para que fossem providenciadas as provas das devoluções das vendas anteriormente efetuadas, bem como cópias dos livros fiscais pertinentes ao período autuado, tais como registros contábeis, Livro Registro de Saída, comprovante de baixas das duplicatas, face ao desfazimento dos negócios, conhecimentos de transporte, e outros documentos que comprovem a efetiva saída das mercadorias.

Em atendimento ao acima exposto, foi emitido o Parecer ASTEC nº 071/2011, fls.734/735, e auditor fiscal estranho ao feito informa que cumpriu a intimação no dia 23/03/2011, conforme solicitado pelo CONSEF, no escritório da Dra Cristiana Nolasco, na Av. Tancredo Neves. Na oportunidade a advogada não estava presente, mas a Dra. Liege Cancio, que também tem procuração da AMBEV anexada ao processo, assinou a intimação que segue em anexo. Embora na intimação conste o prazo de 10 dias, a empresa nunca solicitou, nem mesmo informalmente, a prorrogação do prazo. No dia 27/05, foi feito contato com o escritório de advocacia, e a Dra. Liege salientou que direcionou a intimação à sede da empresa, em São Paulo, mas não obteve retorno. Conforme solicitado pela advogada, enviou nova intimação, por e-mail, para a gerência Fiscal da empresa, e decorridos 11 dias, após a confirmação do recebimento do e-mail, e de mais dois meses da intimação inicial, sem nenhum retorno do contribuinte, o processo foi devolvido sem a realização da diligência.

Autuado e autuante devidamente cientificados da diligência não se manifestaram.

## **VOTO**

Destaco que foi atendido o pedido de diligência, formulado pelo patrono da empresa, por ocasião da sessão de julgamento, realizada em , 08 de abril de 2010, não obstante infrutífera face ao não atendimento da apresentação de documentos fiscais, como descreveu o diligente no Parecer ASTEC nº 71/2011, fls.734/735, o qual foi devidamente cientificado o autuado e o autuante. Portanto, as comprovações das operações de ICMS de devolução de mercadorias e (infração 3), e em decorrência de dedução indevida de ICMS, a título de ressarcimento (infração 4), sem a apresentação de Notas Fiscais emitidas e visadas pelo fisco, para este fim conforme preceituam os dispositivos regulamentares (Protocolo ICMS 10/92, cláusula segunda e sétima; Convênio ICMS 81/93, cláusula terceira e oitava; RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6284/97, art. 368), não foram efetuadas pela defendente. Restou amplamente estabelecido o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, com a busca da verdade material como corolário do processo administrativo fiscal.

Inicialmente afasto as alegações defensivas referentes às multas aplicadas, que dizem respeito à desobediência aos princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, assim como que são onerosas e configuram enriquecimento ilícito, considerando que no caso da lide as infrações estão todas devidamente previstas na Lei nº 7.014/96, que trata sobre o ICMS no Estado da Bahia. Quanto ao seu cancelamento ou redução, requeridos pelo autuado, verifico que as mesmas ficaram devidamente caracterizadas e por ter sido evidenciado que o cometimento das irregularidades implicou em falta de recolhimento do imposto, não acolho o pleito, tendo em vista o disposto no art. 42, § 7º da Lei acima citada. Ademais, a infração 03 trata de imposto retido

pelo sujeito passivo por substituição, e não recolhido tempestivamente, com a penalidade de 150% do valor do imposto, tipificada no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96.

Acrescento que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, haja vista que as infrações foram descritas de forma clara, tendo sido identificados, com segurança, as infrações e o infrator. Ademais, foram elaborados e acostados ao processo, os demonstrativos para determinação do débito referente a cada infração, com base nos respectivos documentos de origem, correspondentes aos períodos de ocorrência dos fatos geradores que foram objeto deste lançamento. Além do que, tendo recebido cópias reprográficas dos demonstrativos, o sujeito passivo exerceu o seu direito de defesa, apresentou impugnação, evidenciando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Quanto à menção dos Protocolos e Convênios celebrados entre os Estados, no enquadramento das infrações, estes diplomas normativos são complementares das leis, e dos decretos, nos termos do art.100, IV do CTN, portanto corretamente mencionados no Auto de Infração.

Assim, rejeitadas as preliminares de nulidade, passo ao exame do mérito.

Destaco que o sujeito passivo reconheceu o cometimento das infrações 1 e 2, e por não serem objeto da presente lide ficam mantidas.

Na infração 3 consta que o na qualidade de sujeito passivo por substituição, o autuado não procedeu ao recolhimento do ICMS retido, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta na descrição fática: *“recolhimento a menor relativo ao ICMS retido por substituição nas operações de vendas interestaduais de cervejas e refrigerantes, nos meses de janeiro à dezembro de 2006, em decorrência de dedução indevida de ICMS, a título de devolução, sem a apresentação de Notas Fiscais, para fins de ressarcimento do imposto retido anteriormente. E, quando intimada, não teria apresentado prova efetiva da devolução física da mercadoria ou, quando da devolução simbólica, com a concomitante emissão de nota fiscal para terceiros.”*

O demonstrativo de débito de ICMS compensado, a título de devolução, na GIA-ST, está anexo, fls. 18 a 36, e as cópias das Guias Nacional de Informação do ICMS Substituição Tributária – GIA ST, fls. 42 a 70 do PAF, e no item 14 encontra-se “ICMS Devoluções de Mercadorias”, valores que estão sendo exigidos nesta infração, referente ao período de janeiro a dezembro de 2006.

Ocorre que o sujeito passivo não apresentou as respectivas notas fiscais que deveriam ter sido emitidas e visadas pelo fisco, para fins de ressarcimento do imposto retido anteriormente, conforme preceituam os dispositivos regulamentares, (Protocolo ICMS 10/92, cláusula sétima, Convênio ICMS 81/93, cláusulas quarta e oitava, arts. 368, 374 do RICMS/97). Também não apresentou as notas fiscais de devolução, listadas nas GIAS/ST, provas materiais de desfazimento do negócio, com o retorno real da mercadoria ou, quando simbólico, a transmissão de propriedade a terceiro, ou ainda a devolução efetiva para substituição do produto, nos casos de erro na especificação, defeito no produto, etc.

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 subsequentes, realizadas por quaisquer estabelecimentos”*.

Conforme estabelece a cláusula sétima combinado com o § 2º da cláusula segunda deste mesmo Protocolo ICMS 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, de acordo com 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 o 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, acompanhado de relação discriminando as operações interestaduais.

Portanto, todo o procedimento a ser adotado pelo sujeito passivo por substituição, quanto ao ressarcimento do imposto retido ou antecipado 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, está descrito no art. 368 do RICMS/97, e constato que não foi adotado pelo autuado.

Contudo, o sujeito passivo anexou documentos emitidos por um dos seus clientes, a Fratelli Vita Bebidas Ltda, mas insuficiente para influenciar no *decisum*, pois não demonstra o desfazimento do negócio, como, por exemplo, prova do retorno real da mercadoria, com a apresentação dos conhecimentos de transporte, lançamentos contábeis com a anulação da baixa da duplicata, etc.

Cabe ao Estado da Bahia exigir o recolhimento do imposto retido por substituição tributária, apurado nos documentos fiscais emitidos e constantes nos arquivos magnéticos enviados à SEFAZ, pelo contribuinte, haja vista que as operações de vendas foram materializadas.

Infração mantida.

A infração 4 decorreu do recolhimento a menor relativo ao ICMS retido por substituição nas operações de vendas interestaduais de cervejas e refrigerantes (Protocolo ICMS 10/92), nos meses de janeiro, março, abril e junho de 2006, conforme declarado na GIA ST e apurado nos Arquivos Magnéticos, em decorrência de dedução indevida de ICMS, a título de ressarcimento, sem a apresentação de Notas Fiscais, emitidas e visadas pelo fisco, para este fim. E, quando intimada, não teria apresentado documentos que respaldassem o ressarcimento do imposto.

O demonstrativo de débito de ICMS compensado, a título de ressarcimento, na GIA-ST, está anexo, fls. 38 a 40, e as cópias das Guias Nacional de Informação do ICMS Substituição Tributária – GIA ST, fls. 42 a 70 do PAF, e no item 15 encontra-se “ICMS de Ressarcimentos”, valores que estão sendo exigidos nesta infração, referente aos meses de janeiro, março, abril, junho de 2006.

Nesta infração o sujeito passivo não apresentou as notas fiscais emitidas e visadas pelo fisco, para este fim, conforme disposto no Protocolo ICMS 10/92, cláusula segunda e sétima, Convênio ICMS 81/93, cláusula terceira e oitava, art. 368 do RICMS/97, extensamente explanada na infração anterior.

Constato que o autuado não trouxe aos autos as provas materiais que comprovem a efetividade das operações, mas limitou-se a argüir que os dispositivos regulamentares são formais, o que não elide a infração apontada.

Infração mantida.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **129118.0104/09-0**, lavrado contra **COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$206.499,39**, acrescido das multas de 60% sobre R\$87.479,96 e 150% sobre R\$119.019,43, previstas no art. 42, incisos II, “e”, VII, “a”, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de novembro de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – RELATORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR