

PROCESSO - A. I. Nº 129118.0104/09-0
RECORRENTE - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS - AMBEV
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0302-05/11
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 01/03/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0005-12/13

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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30.09.2009, para exigir ICMS no valor de R\$ 206.499,39, relativo ao cometimento de quatro infrações.

Entretanto, as infrações 01 e 02 foram reconhecidas pelo Contribuinte, sendo objeto do presente as infrações 3 e 4, a seguir transcritas:

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. 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%.

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. 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%.

Foi apresentada defesa tempestiva às fls. 97 a 114 contestando as infrações 3 e 4, informação fiscal às fls. 616 a 632 pedindo pela manutenção do Auto de Infração e conversão do feito em diligência à ASTEC, conforme solicitado pelo patrono da parte, na sessão do julgamento, para produção de provas das devoluções das vendas anteriormente efetuadas, bem como juntada das cópias dos livros fiscais pertinentes ao período autuado.

Após concluída a instrução, a 5ª JJF julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, conforme abaixo transcrito:

“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 decurso, 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."

Irresignado com a Decisão, o autuado interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 785 a 802, e documentos, às fls 151 a 299.

Abre tópico sobre a tempestividade do Recurso e outro com o histórico dos fatos que ensejaram a autuação. Afirma que reconheceu e recolheu o crédito tributário das infrações 1 e 2 e que já demonstrou a insubsistência das exigências contidas nas infrações 3 e 4. Após acostar cópia da ementa do Acórdão da Decisão ora recorrida, afirma que o Auto de Infração, além de nulo, é improcedente.

Passa argumentar sobre questões preliminares de nulidade nas infrações em debate.

Alega que não há comprovação das infrações, o que ensejaria na preterição ao direito de defesa. Fala que a Fiscalização *"deixou de apresentar as provas de que o recorrente não possui as notas fiscais de devolução e de ressarcimento"*. Assevera que a simples indicação de que o recorrente não apresentou as notas fiscais não é elemento suficiente para embasar as supostas infrações, o que traria a confirmação de que *"as infrações foram lavradas sem a certeza do crédito tributário"*, o que ensejaria a nulidade com base no art. 18, II, IV, "a" do RPAF/99, cujo teor transcreve.

Diz que a clareza das informações e a comprovação das infrações são requisitos fundamentais para a validade do procedimento administrativo fiscal e que a *"tentativa de justificar o lançamento arguindo que o recorrente não apresentou as notas fiscais que comprovassem o crédito da devolução e ressarcimento demonstra que o Auto de Infração não preenche os pressupostos legais para sua liquidez e certeza, nem permite o exercício pelo do direto do contraditório e da ampla defesa"*.

Neste prima, argumenta que a verificação dos dados e valores estão prejudicadas e que a acusação fiscal está desprovida de justificativa legal. Relembra o preceito do art. 5º, LV da CF/88 e traz à baila ementas dos acórdãos JJF nº 2027/00 e CJF nº 0384-12/02 no socorro de suas teses.

Em outro ponto, passa a discorrer sobre a suposta afronta ao art. 142 do CTN. Transcrever o citado artigo, aduz que o dever de provar os fatos e elementos do lançamento é do Fisco. Assevera que a identificação da matéria tributável corresponde à comprovação das infrações, e que isso não estaria restrito apenas a prestação de uma mera informação, pois, a comprovação das infrações tem como finalidades: a indicação para o sujeito passivo de quais fatos estão lhe sendo imputados e que justificam a imposição da infração, como também, garantir o exercício da ampla defesa e do contraditório. Sustenta que a prova tem importância incontestável, vez que, o ato do lançamento é atividade plenamente vinculada, regida pelo princípio da legalidade administrativa. Colaciona trecho do voto do 1º Conselho de Contribuintes, para afirmar que o Fisco deve comprovar a ocorrência do fato gerador por meio de documentos idôneos a tanto. Nessa esteira, afirma que não há *"comprovação das pretensas irregularidades apontadas pelo Fisco"*. Cita trecho do voto do TRF da 2ª Região, ementas de julgados do STJ e TRF da 4ª e lição do professor Paulo Celso B. Bonilha sobre a questão das provas. Arremata sua linha de raciocínio repetindo a tese de que o "Fisco não comprovou as infrações" e que "assim agindo transfere para o Recorrente um dever que é seu".

Aponta que em caso similar (Processo nº 00.232/07-3), o TIT de Pernambuco reconheceu a nulidade do Auto de Infração. Reproduz a Ementa e trecho do voto do Relator do Acórdão.

No mérito, alega que as infrações 3 e 4 são improcedentes.

Afirma que o argumento usado pela JJF para julgar procedente as infrações foi o de que só haveria direito ao crédito com a apresentação das notas fiscais de devolução e ressarcimento. Alega que o Protocolo ICMS 10/92 e o Convênio ICMS 81/93 não têm o condão de fazer nascer direitos e obrigações tributárias, uma vez que o direito ao crédito é constitucionalmente e

legalmente assegurado e que fato de não apresentar as notas fiscais não prejudica esse direito, mas tão somente faria nascer a possibilidade de aplicação de uma multa regulamentar.

Após transcrever os artigos 93 do RICMS/BA e 150, §7º da CF para dizer ser inquestionável o direito ao crédito da devolução e do ressarcimento, afirma que a intenção do recorrente não foi de promover o recolhimento a menor do imposto, mas de exercer um direito garantido constitucionalmente, *"pois, caso contrário, estaria o Fisco recebendo imposto de uma operação que não existiu (enriquecimento sem causa)"*.

Fala que o fato gerador do ICMS é a situação descrita no art. 114 do CTN e que o próprio RICMS/BA, no seu art. 2º, que transcreve, aponta que o fato gerador é a saída da mercadoria do estabelecimento. Com base nessa premissa, afirma que não se pode exigir ICMS sobre as entradas, salvos nos casos de importação do exterior. Alega que no caso, se a mercadoria foi devolvida ou se trata de ressarcimento por imposto recolhido a maior *"nada mais justo que o contribuinte se credite do valor em sua apuração, como forma de anular a operação"*.

Com base nessas razões, diz que fica evidente a improcedência das infrações, cabendo no máximo apenas uma multa regulamentar pela não apresentação das notas fiscais de devolução e ressarcimento, nos termos do art. 112 do CTN.

Em seguida, fala que a multa aplicada de 150% é imprópria. Aponta que há duas razões para afastar a possibilidade de aplicação dessa multa em tal patamar: uma, a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude e duas, a afronta a violação ao princípio do não-confisco.

Quanto à primeira razão, alega que as penalidades que na aplicação de penalidades de tal jaez, deve ser demonstrado pelo Fisco o flagrante intuito de fraude e que inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa ou impo-se a sua redução. Quanto a segunda razão, alega que a multa questionada viola frontalmente o princípio da proporcionalidade e o do não confisco. Reproduz lições do professor Ricardo Corrêa Dalla sobre multas tributárias e jurisprudência do STF sobre a proibição do confisco.

Diante dessas orientações jurisprudenciais, afirma que espera o provimento do presente Recurso para que seja anulada a multa infligida ou, que subsidiariamente, haja a redução da mesma para patamares de 20% a 30%.

Ao final, pede que o reconhecimento e declaração da extinção das infrações 01 e 02, da nulidade do lançamento em face da ausência de provas, a improcedência das infrações 03 e 04 em virtude da legitimidade do crédito fiscal e a anulação da multa imposta ou sua redução a patamar razoável.

Também requer que as intimações sejam feitas em nome do advogado Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE 19.353, sob pena de nulidade.

Em seguida, os autos forma encaminhados à PGE/PROFIS para análise.

Em Parecer de fls 872 a 874, a i. procuradora Maria Helena Cruz Bulcão, após uma breve síntese da autuação e dos fatos ocorridos no presente PAF, fala que somente são objeto do Recurso as infrações 3 e 4, sendo que as infrações 1 e 2 forma reconhecidas pelo autuado.

Aborda as preliminares de nulidade suscitadas nas infrações 3 e 4, devido a suposta falta de comprovação e preterição do direito de defesa. Fala que inexistente a alegada falta de provas das infrações vez que as mesmas estão acompanhadas dos documentos e demonstrativos referentes aos fatos geradores apurados, *"como se depreende dos documentos de fls. 18/36, 36/40 e 42/70"*. Argumenta que não há a propalada inversão do ônus da prova, vez que as provas encontram-se nos autos, cabendo à Empresa desconstituí-las, o que não fora feito.

Lembra que o feito foi convertido em diligência para que o Autuado comprovasse as alegadas devoluções de mercadorias e o ressarcimento, mas, no entanto, a Empresa não apresentou nenhum dos documentos, inviabilizando a consecução da diligência.

Assevera que não vê nenhuma das hipóteses de nulidades previstas no art. 18 do RPAF. Fala que no presente lançamento, as infrações foram corretamente apuradas, tendo sido fornecido ao Sujeito Passivo todos os elementos necessários e indispensáveis à comprovação da infração.

No mérito, não concorda com a argumentação do Recorrente de que a falta de apresentação das Notas Fiscais não inviabilizaria o seu direito ao crédito relativo às devoluções e ressarcimentos. Diz que o Recorrente não agiu conforme o estabelecido nos art. 368 do RICMS e do Protocolo ICMS 10/92.

Quanto às multas, afirma a n. Procuradora que as multas capituladas estão expressamente consignadas no art. 42, da Lei nº 7.014/96, em estrita observância ao princípio da legalidade, devendo o órgão julgador administrativo aplicá-la.

Arremata se arrazoado opinado pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto para modificar a decisão da 1ª JJF que julgou procedente o Auto de Infração que apurou o cometimento de quatro infrações, acima descritas. Como dito, as infrações 1 e 2 não fazem parte do Recurso, pois foram reconhecidas pelo Sujeito Passivo, mas, em relação a infrações 3 e 4, é requisitada a nulidade e improcedência de ambas, sendo subsidiariamente solicitado a redução da multa aplicada.

Entendo que não merece reparo a decisão de primeiro grau.

Em relação às questões de nulidades, o recorrente entende que as infrações foram lavradas sem a certeza do crédito tributário, pois, conforme seu argumento, o Fisco não teria apresentado provas de que o recorrente não possui as notas fiscais de devolução e de ressarcimento.

Do jeito como foi colocado, trata-se de uma falsa questão sobre o responsável pela produção da prova que não se confunde com uma autêntica questão de nulidade do art. 18 do RPAF/BA. Entendo que quem deve trazer os documentos comprobatórios do direito ao crédito proveniente da devolução (infração 03) e do ressarcimento (infração 04) é o próprio Recorrente e não o Fisco, que indicou com base nas informações transmitidas pela própria empresa, os valores e os meses das respectivas operações que deveriam estar acobertadas pelos documentos fiscais previstos no sistema normativo, ou seja, notas fiscais de devolução ou de ressarcimento, para que o Sujeito Passivo comprovasse o seu direito ao crédito sobre a mercadoria devolvida ou sobre o ICMS pago a mais em antecipações anteriores.

Neste diapasão, também não vejo qualquer afronta ao quanto previsto no art. 142 do CTN sobre a constituição do crédito tributário. Aliás, percebo que a imputação foi clara e precisa, com a elaboração de uma infração para cada espécie de fatos geradores (devolução e ressarcimento), a base de cálculo foi determinada conforme a lei e as declarações emitidas pelo próprio Sujeito Passivo, foram fornecidos pela fiscalização os demonstrativos de débito referentes às infrações em discussão e foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal. Aliás, como consignado no relatório deste voto, a diligência solicitada pelo próprio patrono da parte não foi finalizada devido a falta de colaboração da própria parte.

Depreendo que não só as irregularidades foram devidamente apontadas pelo Fisco, como foram dadas várias oportunidades dentro desse procedimento fiscal administrativo para que a Empresa as elidisse.

Assim rejeito o pleito quanto às nulidades do Auto de Infração.

No que tange ao mérito, entendo que não merecem melhor sorte os argumentos trazidos pelo Recorrente.

Realmente, o direito ao crédito pela devolução e pelo ressarcimento é constitucionalmente previsto, mas esquece o recorrente que os procedimentos para que esse direito seja usufruído depende da observância de procedimentos legais. Assim, a falta de comprovação legal por meio de notas fiscais previstas para tal fim, impossibilita o nascimento do direito ao crédito nas circunstâncias debatidas aqui. Sendo assim, não há uma violação ao direito constitucional de direito ao crédito, mas tão somente a falta de comprovação legal por parte do Sujeito Passivo de que tem direito ao crédito.

Dessa forma, comungo com a opinião da n. Representante da PGE e do Relator do voto de piso de que não houve a correta observância pelo Sujeito Passivo dos preceitos legais pertinentes à matéria. Aliás, já foi exaustivamente explicado no voto de base quais seriam os procedimentos necessários para o usufruto do crédito proveniente da devolução ou desfazimento dos negócios cuja tributação se dá por antecipação, por esse motivo, não faço a repetição dessas observações neste voto.

Por fim, falta abordar a questão da propriedade da multa aplicada, constitucionalidade e da possibilidade de sua redução. Quanto a propriedade da multa, vejo que a mesma está legalmente prevista, no art. 42, V, "a" da Lei nº 7.014/96.

Quanto a sua constitucionalidade, e conseguinte, a sua proporcionalidade, falta competência a esse Colegiado se manifestar sobre a questão, por força do art. 167, I, do RPAF/BA.

Quanto ao pedido de redução da penalidade, falece a essa Câmara a competência para redução nas multas de obrigações principais, consoante o §1º do art. 169 do mesmo RPAF/BA. Caso seja cabível, pode o sujeito passivo pedir a dispensa da multa de obrigação principal para a Câmara Superior deste Conselho de Fazenda, conforme os preceitos dos arts. 169, §1º, c/c 159 ambos do RPAF/BA.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão de Primeira Instância.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **129118.0104/09-0**, lavrado contra **COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$206.499,39**, acrescido das multas de 60% sobre R\$87.479,95 e 150% sobre R\$119.019,44, 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, 04 de fevereiro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS