

PROCESSO - A. I. N° 129118.0102/10-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS – AMBEV
RECORRIDOS - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0075-03/11
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 12/04/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0091-11/13

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 3, permanecendo inalterados os demais valores exigidos. Retificada a multa da infração 2. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência e perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria quanto à infração 2.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0075-03/11), que julgou Procedente em Parte a presente autuação, sendo alvo das irresignações as infrações 2 e 3, a seguir transcritas:

INFRAÇÃO 2: 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 período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Operações de vendas de cervejas/refrigerantes (Protocolo ICMS 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 ICMS 81/93 (cláusulas quarta e oitava) e RICMS/BA (arts. 368 e 374). Valor do débito: R\$229.038,75. Multa de 150%.

INFRAÇÃO 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, no mês de junho de 2008. Operações de vendas de cervejas/refrigerantes (Protocolo ICMS 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 ICMS 81/93 (cláusulas terceira e oitava) e RICMS/BA (art. 368). Valor do débito: R\$53.280,00. R\$. Multa de 150%.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa com base nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

"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, inexiste 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 entendem 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 resarcimentos 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 nº 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. 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.

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 subsequentes, 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 nº 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 resarcido 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 nº 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 nº ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênio nºs 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 defensor 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 defensor, 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 defensor, 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 defensor, 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 nº 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 conluso 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 procedeu 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 pudesse 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 defensor 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 insubstancial esta infração 03.

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

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”.

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, o órgão julgador de Primeira Instância recorreu de Ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

O contribuinte, por sua vez, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 1.444/1.457, suscitando preliminar de 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 defensor entende que ficou evidenciada insegurança jurídica.

No mérito, alega, quanto à infração 2, que não há mais controvérsia a respeito do desfazimento do negócio, consoante foi afirmado pela própria Decisão recorrida, tanto que a prova pericial foi indeferida sob o fundamento de que o cerne da questão não era a comprovação das devoluções, que já estavam atestadas nos autos, mas sim o fato de o ressarcimento do ICMS-ST pago antecipadamente estar vinculado ao cumprimento de exigências formais.

Possessivamente, afirma que as autuantes utilizaram base de cálculo equivocada, uma vez que não consideraram os créditos utilizados pelo defensor, gerados em razão de devoluções de mercadorias. Assegura que utilizou um direito previsto na Constituição Federal (art. 150, §7º), na Lei Complementar nº 87/96 (art. 10) e no RICMS/97 (art. 374, §2º), ao proceder à compensação de débitos de ICMS com o crédito relativo à substituição tributária recolhido de operações de vendas não caracterizadas.

Aduz, nesse sentido, que, se a operação não foi materializada, o contribuinte deverá ser restituído através de compensação do crédito, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.

Assevera que as exigências relativas à composição das notas fiscais são meras formalidades, nada mais sendo do que obrigações acessórias, nos termos do art. 113, do CTN, e que o fato gerador do ressarcimento surge com a devolução da mercadoria.

Salienta que, acaso tivesse cumprido com a obrigação acessória de obter o visto fazendário, o crédito seria efetivado de forma automática, contudo, como não o fez, assumiu o ônus de provar a concretização da hipótese de incidência da norma que lhe confere o respectivo direito, no que teria logrado êxito.

Ressalta que o Convênio ICMS 81/93 e o RICMS (art. 374) dispensam a exigência do visto pelo Órgão Fazendário na nota fiscal, não se tratando, portanto, a hipótese vertente, de creditamento indevido.

Com relação à multa, defende a inalterabilidade do lançamento e desproporcionalidade da penalidade aplicada, com espeque, respectivamente, nos arts. 145, do CTN, e 5º, LIV, da CF.

Diz ter havido erro na resolução do acórdão, devendo ser homologados os pagamentos relativos às infrações 1 e 4 e declarando-se nula a infração 3, o que não é retratado nos valores indicados nesta parte da Decisão recorrida.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 1.464/1.467, opinou pela rejeição da preliminar e pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, sob os seguintes fundamentos: a) o Auto de Infração cumpriu as formalidades legais e está instruído com as provas necessárias à caracterização dos ilícitos; b) as alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não podem ser apreciadas por este Conselho, a teor do art. 167, do RPAF/99; c) o contribuinte não comprovou o cumprimento dos requisitos previstos nos dispositivos legais que tratam do desfazimento do negócio jurídico, conforme estabelecido no Convênio ICMS 81/93.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário – Infração 2)

Consoante relatado, o Recurso de Ofício trata, exclusivamente, da infração 3, deste lançamento de ofício, em que o contribuinte é acusado de ter deixado 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.

Segundo a acusação fiscal, o contribuinte teria feito deduções indevidas do ICMS a recolher em decorrência de supostos ressarcimentos de devoluções, sem, contudo, que tenham sido apresentadas as Notas Fiscais emitidas e visadas pelo Fisco para tal fim nem os documentos fiscais e GNRE que pudessem comprovar a ocorrência de tais operações.

Contudo, com a defesa, foram acostadas pelo sujeito passivo as notas fiscais de ressarcimento emitidas pela BM Distribuidora de Bebidas Ltda., fazendo menção ao incentivo FazCultura. O sujeito passivo apresentou, também, os Títulos de Incentivo ao FazCultura e as relações de notas fiscais relativas às mercadorias adquiridas pelo autuado, tendo os prepostos fiscais confirmado, em seguida, através de pesquisa no Sistema INC – Informações do Contribuinte da SEFAZ, que a GIA-ST do mês de junho de 2008 contem as duas notas fiscais objeto da autuação, com os respectivos valores.

Assim, revela-se correta a desoneração levada a efeito pela Junta de Julgamento Fiscal, pois as deduções realizadas pelo sujeito passivo estavam corretas e atenderam aos requisitos previstos em regulamento.

Quanto à infração 2, objeto do recurso Voluntário, verifico que se trata de acusação muito semelhante à 3, divergindo apenas quanto ao período de apuração do imposto (janeiro de 2007 a dezembro de 2008). Também aqui, o contribuinte é acusado de deixar de apresentar as provas

impostas pelo RICMS e pelos Convênios de Substituição Tributária para respaldar o ressarcimento do imposto retido pelo sujeito passivo.

A autuação, no particular, encontra-se revestidas de todas as formalidades legais, contendo o presente auto de infração todos os elementos necessários à sua conformação enquanto ato administrativo de lançamento. O sujeito passivo compreendeu, claramente, a acusação contra si lançada, tanto que apresentou razões defensivas pertinentes e vasta documentação, no intuito de amparar a sua tese, não havendo que se falar, portanto, em cerceamento ao direito de defesa.

Rejeita-se, pois, a preliminar de nulidade suscitada na apelo.

Nas questões de fundo, consoante bem posto pela Junta de Julgamento Fiscal, os arts. 368 e 374, do RICMS, assim como o Convênio ICMS 81/93, estabelecem a necessidade de o remetente das mercadorias devolvidas emitirem nota fiscal com finalidade específica de respaldar o ressarcimento do imposto substituição tributária retido anteriormente pelo destinatário das devoluções.

Entrenato, divirjo do entendimento firmado pela decisão onjurgada, pois é inegável que a emissão desse documento fiscal constitui mera obrigação acessória. Não é tal documento que materializa o direito ao ressarcimento, mas, sim, a nota fiscal de devolução das mercadorias, que o contribuinte igualmente está obrigado a emitir, nos termos do art. 368, I, II, do RICMS/97, *in verbis*:

"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; (...)".

Veja-se que a nota fiscal de devolução, que foi emitida pelo sujeito passivo (o Fisco, através de seus prepostos, confirmam, inclusive, que as devoluções foram efetivamente realizadas), é o documento que materializa o desfazimento da operação e, portanto, confere direito ao crédito relativo ao imposto recolhido a título de substituição tributária. A emissão da nota fiscal de ressarcimento é uma exigência prevista na nossa legislação exclusivamente para fins de controle da fiscalização baiana, não sendo tal documento o fato que gera o direito ao creditamento pela devolução das mercadorias.

Tanto é assim que o Convênio ICMS 81/93 estabelece, claramente, que a emissão da nota fiscal de ressarcimento pode ser substituída pelos Estados e pelo Distrito Federal, mediante a utilização de método diverso de controle.

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 omitido, até que se cumpra o exigido.

Nesse contexto, não havendo controvérsias acerca da devolução das mercadorias, implica enriquecimento sem causa a negativa quanto à apropriação dos créditos relativo ao imposto que foi recolhido anteriormente, a título de substituição tributária.

Por derradeiro, não há qualquer equívoco na resolução do julgado de primeira instância, considerando que dele deve constar todos os valores que foram mantidos do Auto de Infração, ainda que alvo de reconhecimento expresso do contribuinte. Os pagamentos realizados após a lavraturas deverão ser alvo da homologação devida, pelo Setor competente e no momento oportuno.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário – Infração 2)

Peço respeitosa vênia para registrar voto contrário ao que foi prolatado pelo ilustre relator, especificamente no que concerne ao mérito da infração 2, objeto do Recurso Voluntário

Trata-se de acusação de falta de recolhimento do imposto retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia, consoante normas do Protocolo ICMS 10/92 (cláusula sétima), Convênio ICMS 81/93 (cláusulas quarta e oitava) e RICMS/97 (arts. 368 e 374).

O lançamento refere-se às operações de venda de cervejas e refrigerantes, cujos valores foram declarados nas GIAs ST e nos arquivos magnéticos, tendo sido exigido o imposto em decorrência de dedução do ICMS-ST a recolher, em razão de devoluções sem a competente apresentação à fiscalização deste Estado das notas fiscais previstas para tal fim.

Estatuem os arts. 368, III, “b” e 374, II, “b” do RICMS/97 que, para efeito do ressarcimento do imposto anteriormente retido, o remetente deve emitir outra nota fiscal, exclusiva para esse desiderato, em nome do respectivo fornecedor que tenha retido originariamente o tributo, contendo as seguintes indicações nos campos próprios (vedada qualquer informação nos quadros destinados aos valores da exação; Convênio ICMS 56/97): o nome, o endereço, o CNPJ e a inscrição estadual do fornecedor; como natureza da operação o termo “Ressarcimento do ICMS”; a identificação da nota fiscal de sua emissão referida no inciso I; o número, a série, se houver, e a data do documento fiscal de aquisição da mercadoria; o valor do ressarcimento, que corresponderá ao imposto anteriormente antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso; e a declaração: “Nota Fiscal emitida para efeito de ressarcimento, de acordo com as cláusulas terceira e quarta do Convênio nº ICMS 81/93”.

Portanto, não estamos a tratar de meras formalidades destituídas de eficácia jurídica, mas de dispositivos regulamentares de natureza cogente, instituídos com o objetivo de conferir legitimidade às indigitadas operações de desfazimento de negócios e de outorgar ao fisco elementos hábeis de controle das mesmas, sem os quais não é possível atestar a certeza e a liquidez das deduções futuras do imposto por substituição tributária.

Restou demonstrado que o contribuinte juntou relação e notas fiscais emitidas por seus clientes, constando como natureza da operação a expressão “dev. Produto a fornec”. Do campo destinado aos dados adicionais constam os números das notas de origem, a informação de que o tributo foi

pago por substituição tributária e a informação de que se trata de devoluções ao fornecedor, com os dados do transportador.

Entretanto, as demais exigências não foram observadas, inclusive aquelas referentes à precitada nota fiscal de ressarcimento, com o visto do órgão fazendário.

Os documentos apresentados pelo recorrente não constituem elementos hábeis para proporcionar o crédito do ICMS na forma pretendida.

Concluo que, não estando comprovado o cumprimento dos requisitos estabelecidos na legislação para o ressarcimento (arts. 368, III, "b" e 374, II, "b" do RICMS/97), é devido o imposto apurado, não merecendo reforma, portanto, a Decisão recorrida, relativamente ao mérito da infração 2.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria quanto à infração 2, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **129118.0102/10-0**, lavrado contra **COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$371.265,06**, acrescido das multas de 60% sobre R\$364.503,71 e 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.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário – Infração 2) – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário – Infração 2) – Conselheiros(as): Fábio de Andrade Moura, Alessandra Brandão Barbosa e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Recurso Voluntário – Infração 2)

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR/VOTO VENCEDOR
(Recurso Voluntário – Infração 2)

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS