

**A. I. Nº** - 089599.0006/06-6  
**AUTUADO** - CIMENTO SERGIPE S/A CIMESA  
**AUTUANTE** - MARIA CONCEIÇÃO AMARAL DOS SANTOS e JOSÉ ALBERTO MENDONÇA LIMA  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 11.05.07

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0134-03/07

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Infração caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A legislação estabelece que, ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subseqüentes com as mesmas mercadorias, sendo vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2006, refere-se à exigência de R\$103.007,40 de ICMS, acrescido da multa de 60%, pelas seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Não se debitou no campo “outros débitos” no livro RAICMS, nos meses de outubro e dezembro de 2004; janeiro, março, novembro e dezembro de 2005. Valor do débito: R\$894,30.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária. ICMS retido na aquisição de óleo diesel, mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, lançado no campo “outros créditos”, no período de novembro de 2004 a dezembro de 2005, sendo em alguns meses a maior que o valor destacado nas Notas Fiscais. Valor do débito: R\$102.113,10.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 86 a 91), alegando que em relação à primeira infração, não se deve considerar a aquisição dos bens para o consumo do estabelecimento, uma vez que são necessários ao processo produtivo, ou seja, os materiais não são de uso e consumo, motivo pelo qual se transmuda em improcedente a acusação fiscal. Quanto à segunda infração, o defendente alega que o princípio que norteia o ICMS é o da não-cumulatividade, previsto no parágrafo 2º, inciso I, do art. 155, da Constituição Federal. Cita o art. 20 da Lei Complementar 87/96, e diz que se depreende que o princípio da não-cumulatividade assegura ao contribuinte o direito de se creditar do imposto cobrado na operação anterior, desde que as operações subseqüentes também sejam tributadas. Fala do que dispõe o § 6º, do art. 17, do Convênio 06/89; cláusula 1ª, I, do Convênio 125/89, e transcreve resposta a uma consulta formulada à Consultoria Tributária do Governo de São Paulo, salientando, também, que o STJ já reconheceu o direito de tal crédito, conforme Acórdão que reproduziu à fl. 88 do PAF, tendo sido transcrito

também parte de uma decisão da SEFAZ/SP. Diz que chegou às seguintes conclusões: a) a contratação e a sub-contratação de transporte são operações vinculadas; b) é legítimo aproveitar os créditos fiscais de ICMS relativos às entradas de insumos utilizados na comercialização de mercadorias, desde que as saídas sejam também oneradas pelo tributo; c) vender mercadorias entregando-as no estabelecimento comprador, o contribuinte também presta serviço de transporte; d) o impugnante adquire e suporta o ICMS incidente na operação de venda de óleo diesel; e) não há que se falar em aproveitamento indevido de crédito fiscal referente a óleo diesel utilizado no transporte da mercadoria vendida sob a cláusula CIF.

O defendente salienta que o diesel é utilizado na industrialização do seu produto, na movimentação interna de insumos, e o fato de ser ou não integrado ao produto final, o óleo diesel é absorvido no gasto de sua produção, de modo que o direito ao crédito fiscal resta assegurado pela Constituição Federal. Mesmo com a apuração negativa do procedimento, não existe qualquer dano para a Fazenda Estadual, uma vez que nas operações com débito/crédito, no momento que entra lança o crédito, deduzindo-se na saída com o débito do imposto. Conclui, pedindo a improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 94/95 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que em relação à primeira infração, basta verificar as cópias do livro RAICMS às fls. 29 a 74 do PAF, para se constatar a irregularidade apontada na autuação, inexistindo nos arquivos da SEFAZ qualquer recolhimento do imposto que faça referência aos lançamentos em questão. Assegura que os materiais discriminados nos demonstrativos 01 e 02 são de uso e consumo, foram adquiridos em outro Estado da Federação, e por isso, é devido o ICMS relativo à diferença de alíquotas, salientando que não são materiais que fazem parte do produto como insumo, mas são de uso ou consumo do estabelecimento autuado. Quanto à infração 02, diz que o contribuinte adquiriu óleo diesel, mercadoria enquadrada na substituição tributária, para comercialização, conforme registro em sua escrita fiscal com CFOP 1403 e 2403, que correspondem à compra de mercadoria para comercialização; creditou-se do imposto no livro RAICMS, no campo “outros créditos”, referindo-se ao transporte utilizado no período de novembro/04 a dezembro/05. Reproduz os arts. 94, 95 e 356, do RICMS/97. Referente à alegação do autuado de que o crédito se refere ao serviço de transporte de transportadora contratada, diz que não foi apresentado qualquer documento comprovando tal alegação, e o autuado infringiu o disposto no art. 271, do RICMS-BA, que determina que a transportadora deve firmar contrato e se necessário, sob-contratar uma outra transportadora, devendo emitir o Documento de Despacho de Transporte, modelo 17, descrito no Convênio SINIEF 06/89. Logo, a alegação defensiva não deve prosperar, uma vez que os documentos que o defendente se refere não tratam de nenhuma cláusula de sub-contratação de transporte, e sim, da relação dos documentos fiscais que devem ser emitidos e utilizados para cada tipo de serviço realizado pelos transportadores ou contribuintes em geral. Finaliza, pedindo a procedência da autuação fiscal.

## **VOTO**

A primeira infração, trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

O autuado alega que não se deve considerar a aquisição dos bens para o consumo do estabelecimento, uma vez que são necessários ao processo produtivo, ou seja, os materiais não são de uso e consumo.

Entretanto, pela descrição dos produtos, constante do demonstrativo elaborado pelo autuante (fls. 09/10), as Notas Fiscais objeto da autuação se referem às aquisições de (CARTA FRE MH; CESTA,

NAT, PC; NOBREAK FPC; MODULO DE PC; NOTA FISCAL; CARTA FRETE; CESTA DE NATAL) mercadorias que pela sua descrição indicam a sua utilização como material de consumo pelo autuado.

Assim, entendo que é subsistente a exigência fiscal, haja vista que a legislação prevê a incidência da diferença de alíquotas em decorrência da entrada, efetuada por contribuinte do imposto, em operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de óleo diesel, mercadoria enquadrada do regime de substituição tributária, lançado no livro RAICMS, no campo “outros créditos”, no período de novembro de 2004 a dezembro de 2005.

De acordo com as cópias do livro RAICMS, escriturado pelo contribuinte (fls. 30 a 74 do PAF), os créditos fiscais em questão se referem a “ICMS RETIDO ÓLEO DIESEL TRANSPORTE”, constando, também, a seguinte informação em alguns meses: “ICMS RETIDO ÓLEO DIESEL TRANSPORTE ... REF ICMS ST SOBRE AQUISIÇÃO DE ÓLEO DIESEL”, valores que foram objeto da autuação fiscal.

Quanto à vedação de utilização de crédito fiscal, o RICMS/97, estabelece:

*Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:*

*(...)*

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

*a) estiver beneficiada com isenção ou amparada por não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação;*

*b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas ( arts. 356 e 359);*

*Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.*

O autuado alega que o princípio da não-cumulatividade assegura ao contribuinte o direito de se creditar do imposto cobrado na operação anterior, desde que as operações subsequentes também sejam tributadas. Apresenta as seguintes justificativas para a utilização do crédito fiscal: a) diz que a contratação e a sub-contratação de transporte são operações vinculadas; b) é legítimo aproveitar os créditos fiscais de ICMS relativo às entradas de insumos utilizados na comercialização de mercadorias, desde que as saídas sejam também oneradas pelo tributo; c) vender mercadorias entregando-as no estabelecimento comprador, o contribuinte também presta serviço de transporte; d) o impugnante adquire e suporta o ICMS incidente na operação de venda de óleo diesel; e) o diesel é utilizado na industrialização do seu produto, na movimentação interna de insumos, e o fato de ser ou não integrado ao produto final, o óleo diesel é absorvido no gasto de sua produção, de modo que o direito ao crédito fiscal resta assegurado pela Constituição Federal.

Observo que as alegações do autuado não foram acompanhadas de provas, e embora o autuado não tenha solicitado a realização de diligência, não cabe a este órgão julgador promover a busca de elementos, haja vista que se trata de fatos e documentos que estão na posse do contribuinte, que deveria ter acostado aos autos a necessária comprovação. A autuação foi efetuada com base em valores escriturados pelo autuado no RAICMS, como “outros créditos”, sem a necessária comprovação.

Vale salientar, que de acordo com o art. 123 do RPAF/99, “a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações”, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99). Mantida a exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **089599.0006/06-6**, lavrado contra **CIMENTO SERGIPE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$103.007,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “F” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de abril de 2007.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA – JULGADOR