

A. I. Nº - 089599.0007/08-9
AUTUADO - VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A
AUTUANTE - MARIA DA CONCEIÇÃO AMARAL DOS SANTOS e PEDRO GOMES CARNEIRO
ORIGEM - IFEP SUL
INTERNET - 06/12/2010

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0319-03/10

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO E BENS PARA O ATIVO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO 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 ativo e ao uso ou consumo do estabelecimento. Excluídos da exigência fiscal os valores relativos às aquisições de brindes. b) RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Autuado não contestou. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) REGISTRO DE VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração não impugnada. b) DOCUMENTO FISCAL CONSIDERADO INIDÔNEO. Embora o autuado tenha contestado, não apresentou qualquer documento para elidir a exigência fiscal. Infração subsistente. c) MERCADORIA COM IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Ficou comprovado por meio de diligência fiscal que se trata aquisição de óleo diesel e GLP, consumidos pelo autuado no desenvolvimento de sua atividade, no manejo de mercadorias dentro do pátio do estabelecimento comercial. Os materiais objeto da autuação se enquadram na previsão do RICMS/BA de utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias vinculadas à comercialização. Imputação fiscal insubsistente. d) ENERGIA ELÉTRICA. O autuado não se enquadra nas situações elencadas no RICMS/BA para utilização de crédito fiscal relativo ao consumo de energia elétrica. Infração subsistente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A lei atribui ao remetente, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. As cópias das notas fiscais acostadas aos autos comprovam que se trata de saídas para revendedores varejistas, sendo devido o imposto apurado. b) RETENÇÃO EFETUADA A MENOS. FALTA DE INCLUSÃO DE IPI NA BASE DE CÁLCULO. Foram refeitos os demonstrativos mediante diligência fiscal, prevaleceu o cálculo do imposto sobre as operações efetuadas para consumo.

Created with

 **nitroPDF** professional

download the free trial online at nitropdf.com/professional

parte. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. a) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO TRIBUTO. Trata-se de saídas de mercadorias para revendedores varejistas, sendo devido o imposto apurado. b) FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. Diligência efetuada por estranho ao feito excluiu notas fiscais comprovadas, permanecendo aquelas não escrituradas no livro Registro de Entradas. Assim, o débito originalmente apurado ficou reduzido. 5. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. a) FALTA DE INCLUSÃO DE IPI E FRETE NAS TRANSFERÊNCIAS. Constatada insegurança na apuração do débito e, conseqüentemente, cerceamento do direito de defesa, concluindo-se pela nulidade desta infração. b) FALTA DE INCLUSÃO DO IPI NAS VENDAS A CONSUMIDOR FINAL. Os demonstrativos foram refeitos mediante diligência fiscal, excluindo-se as notas fiscais referentes às vendas para comercialização, prevalecendo somente aquelas destinadas a consumidor. Rejeitada a preliminar de nulidade, exceto quanto à infração 08. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 16/12/2008, refere-se à exigência de R\$1.676.678,01 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, além de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas aquisições de material de consumo, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006 e janeiro de 2007. Valor do débito: R\$665,79.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, no mês 12/2006. Foi creditado no livro RAICMS o valor de R\$1.197,78, quando o ICMS Substituição Tributária destacado na NF 697661 foi de R\$799,00. Valor do débito: R\$398,78.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos inidôneos. Devolução de vendas de óleo diesel sem a correspondente saída, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006. Valor do débito: R\$1.341,20.

Infração 04: Deixou de proceder a retenção do ICMS e conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006; janeiro a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$147.361,78.

Infração 05: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. ICMS não destacado nas notas fiscais de vendas de cimento branco a revendedores, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006 e janeiro de 2007. Valor do débito: R\$5.614,89.

Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por antecipação tributária. Aquisição de óleo diesel nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006; janeiro, maio, julho a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$3.066,12.

Infração 07: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com o pagamento do imposto por substituição tributária. Aquisição de óleo diesel nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006 e janeiro de 2007. Valor do débito: R\$1.116,79.

Infração 08: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006 e janeiro de 2007. IPI e frete, custos de transferência de Sergipe, na base de cálculo do imposto. Valor do débito: R\$619.369,08.

Infração 09: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de R\$72.944,99, correspondente a 10% sobre o valor das mercadorias não escrituradas no livro Registro de Entradas, nos período de outubro de 2006 a dezembro de 2007.

Infração 10: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, nos meses de março a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$3.067,12.

Infração 11: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Recolhimento a menos da diferença de alíquota no mês 10/2007. Valor do débito: R\$338,30.

Infração 12: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, quando da venda de mercadoria a consumidor final, nos meses de fevereiro a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$542.258,81.

Infração 13: Reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Não inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, nos meses de fevereiro a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$352.079,35.

O autuado, por meio de advogado com procuração às fls. 629/931, apresentou impugnação (fls. 612 a 627), alegando que a autuação não possui fundamentação legal; são absolutamente inseguras as acusações, especialmente no que tange aos itens 04, 08, 12 e 13 do Auto de Infração, em relação aos quais, o CONSEF poderá aplicar a regra contida no art. 155, § único, do RPAF, decretando a improcedência da ação fiscal. Quanto à primeira infração, o autuado alega que ocorreram duas situações distintas: aquisição de “cestas básicas” e de “mercadorias para o processo produtivo e comercial”. Diz que no primeiro caso, não se pode considerar “cestas básicas” como de uso e consumo pelo estabelecimento, pois as aquisições foram para distribuição gratuita a terceiros. Na segunda hipótese, as mercadorias são consideradas como insumos e, inclusive, suportam a utilização do crédito fiscal.

Com relação ao item 03 do Auto de Infração, o defendente alega que as devoluções foram feitas de forma regular, o mesmo acontecendo, por via conexa, com o registro do crédito fiscal. Afirma que em se tratando de matéria de prova, pede a posterior juntada dos documentos necessários.

Quanto às infrações 04 e 05, alega que são nulas por insegurança na determinação da infração e cerceamento do direito de defesa, porque se reportam a situações distintas e misturam fatos diversos na qualificação da infração e seus comentários. Entende que também são improcedentes, hipótese em que, como já abordado nos itens anteriores, deve ser aplicada a regra do art. 155, § único, do RPAF. Transcreve ementa do Acórdão CJF 0031-12/03, relativo à decretação de nulidade de uma autuação, por cerceamento do direito de defesa. Quanto à descrição dos fatos, que se reporta à “falta de retenção e recolhimento”, e logo abaixo se fala em “IPI incidente nas transferências de Sergipe não incluído na base de cálculo”, o defendente entende que as ocorrências são diferentes e confundem a defesa, devendo de
ilegitimidade passiva do autuado no que concerne ao “IPI de outra

responsabilidade solidária somente se aplicaria se fossem esgotadas as possibilidades de se cobrar o sujeito passivo principal.

Em relação às vendas listadas nos itens 04 e 05, diz que em verdade, não foram destinadas a “revendedores”, e sim a consumidores finais, não existindo “operações subseqüentes” a serem tributadas. Transcreve o art. 352 do RICMS/BA e diz que a hipótese ventilada na legislação adstrita à substituição, impõe a necessidade da existência dos contribuintes substituto e substituído, o que significa que a legislação enquadra em determinada situação aqueles que realizem operações com contribuintes do imposto, hipótese em que o ICMS seria devido em operações posteriores, para a segurança do Estado, sendo antecipado o pagamento do imposto. Assegura que no caso em tela, não se vislumbra operação subseqüente, o que faz ruir a fundamentação da autuação de que o defendente seria “sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes”. Conclui que são improcedentes, além de nulos, os itens 04 e 05 da autuação fiscal.

Infrações 06 e 07: O defendente assegura que os créditos fiscais foram apropriados com fiel observância ao princípio constitucional da não-cumulatividade, tendo em vista que são ligados a operações de entradas de insumos para o processo produtivo. Diz que o princípio básico que norteia o ICMS é o princípio da não-cumulatividade, previsto no § 2º, inciso I, do artigo 155 da Constituição Federal, que determinou, ainda, que cabe à Lei Complementar definir os contribuintes do ICMS e dispor sobre outros assuntos pertinentes aos impostos. Transcreve o art. 20 da Lei Complementar 87/96, argumentando que se depreende que o princípio da não-cumulatividade assegura ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto cobrado na operação imediatamente anterior, desde que as operações subseqüentes sejam também tributadas. Entende que este conceito deve ser respeitado inclusive nas operações que envolvem a sub-contratação dos serviços de transporte. Comenta sobre § 6º, do artigo 17, do Convênio n.º 6/89, e redação do Convênio ICMS n.º 125/89, cláusula primeira I, que determina: “entende-se por sub-contratação, para efeito da legislação do ICMS, aquela firmada na origem da prestação do serviço, por opção do transportador em não realizar o serviço em veículo próprio”. Portanto, o defendente entende que está claro que operação vinculada à contratação e à sub-contratação de um serviço, gera ao Fisco direito a receber do contratante o “imposto cheio”, mas gera ao contribuinte direito a compensar o ICMS por ele devido e pago, referente ao imposto incidente sobre os serviços sub-contratados. Traz à colação, a manifestação da Consultoria Tributária do Governo de São Paulo, na resposta à consulta 4/1999 de 4/3/1992. Diz que o STJ já reconheceu tal direito, conforme ementa do Acórdão ROMS 10701/MG (Recurso Ordinário em Mandado de Segurança n.º 1999/0020761-0) que transcreveu. Salienta que embora esteja tratando aqui de sub-contratação do serviço de transporte, o que salta aos olhos é que o autuado é quem efetivamente suporta o ICMS incidente no óleo diesel. Cita e transcreve manifestação da SEFAZ/SP, em consulta de n.º 539. Assim, o autuado argumenta que se chega às seguintes conclusões:

- a) a contratação e a sub-contratação de transporte são operações vinculadas e que se sujeitam apenas à opção do transportador em não realizar o serviço por meio próprio, nos termos do Conv. SINIEF 6/89;
- b) é legítimo o aproveitamento do crédito do ICMS relativo às entradas de insumos utilizados na comercialização de mercadorias, desde que as saídas sejam regularmente oneradas pelo tributo;
- c) ao vender suas mercadorias entregando-as no estabelecimento do comprador, ou seja, através da cláusula CIF, o contribuinte presta, também, serviços de transporte;
- d) é o autuado quem adquire e, conseqüentemente, suporta o ICMS incidente na operação de venda do óleo diesel.

Prosseguindo, o defendente assegura que não há que se falar em ap. referentes a óleo diesel e a GLP utilizados no transporte da merc. CIF, porque o defendente se apropriou de crédito do imposto de f

prevista na legislação. O autuado reafirma que foi com base no princípio constitucional da não-cumulatividade que se apropriou dos créditos de ICMS de óleo diesel utilizados na industrialização do seu produto e na movimentação interna de insumos. Diz que, integrando ou não o produto final, o óleo diesel utilizado na movimentação interna de insumos é consumido por completo, absorvido, gasto em sua produção, de modo que o direito ao crédito efetuado resta absolutamente assegurado na própria Constituição Federal. Salienta que não existe qualquer dano para a Fazenda Estadual, vez que, nas operações débito/crédito, no momento que entra o crédito, com a saída, estar-se-á abatendo o débito do imposto, transformando a conta final em “0” (zero). Pede a improcedência destes itens da autuação.

Infração 08: Alega que nesta infração acontece situação idêntica, que leva à nulidade por insegurança na sua determinação e cerceamento do direito de defesa, na medida em que a descrição do que seria a configuração da infração diverge dos fatos narrados posteriormente, que conduzem a situações distintas, envolvendo ausência de inclusão do IPI e frete na base de cálculo do ICMS e de tais parcelas como “custo de transferências de Sergipe”. Portanto, o defendente entende que este item do Auto de Infração é nulo, e também improcedente. Em relação ao cálculo do imposto exigido, diz que o Fisco se baseou nos arquivos magnéticos, nos quais constam, no Registro 54, os valores da mercadoria e do frete. Entretanto, nas notas fiscais, tais valores são englobados, como se poderá auferir através dos documentos fiscais. No que tange ao IPI, o defendente entende que deve ser seguido o disposto no art. 55, inciso I, “a”, do RICMS, que prevê que o IPI não integra a base de cálculo do ICMS, quando a operação de saída for realizada entre contribuintes do ICMS e relativa a produto destinado à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, bem como, destinado a prestador de serviço de transporte, de comunicação ou de serviços de qualquer natureza sujeitos ao ICMS.

Infração 09: O autuado reconhece que algumas notas realmente não foram lançadas no livro Registro de Entradas, alegando que tal fato configura o descumprimento de obrigação acessória. Contudo, de acordo com a documentação e notas explicativas que apresentou às fls. 637/638, assegura que muitas notas foram escrituradas e outras foram destinadas a estabelecimentos e contribuintes diversos ou não conferem quanto à numeração. Entende que somente as notas realmente destinadas ao estabelecimento autuado e com numeração correta devem ser mantidas para efeito da penalidade exigida.

Infração 10: Argumenta que o crédito segue os mesmos princípios discutidos nos itens 06 e 07, que fazem parte da defesa, e em relação a este item da autuação é como se transcritos estivessem, evitando repetições. Afirma que o creditamento obedeceu à legislação que regula a espécie, notadamente o princípio constitucional da não-cumulatividade, pois a energia é utilizada nas atividades fins do estabelecimento autuado. Portanto, alega que improcede a cobrança do imposto neste item do Auto de Infração.

Infrações 12 e 13: Diz que as cobranças estão intimamente ligadas, sendo exigido o ICMS normal e substituído, o que entende revelar uma grande contradição, porque ao mesmo tempo e sobre os mesmos fatos, a acusação é de que as saídas seriam para “consumidor final” e para “revenda”. Diz que constatou nos dois itens os mesmos vícios que contaminam a autuação, causando nulidade por insegurança na determinação da infração e o conseqüente cerceamento do direito de defesa. Afirma que tais itens são nulos. Assegura que também são improcedentes, e o julgador deve abandonar a nulidade, se preferir decidir o mérito em favor do contribuinte. Afirma que em verdade são saídas destinadas a contribuintes, quando o frete está incluso (FOB), como se poderá auferir nas notas fiscais que certamente compõem a ação administrativa (sob pena de nova motivação para nulidade). Assim, o autuado argumenta que o IPI não deve compor a base de cálculo do ICMS, de acordo com a determinação contida no art. 55, inciso I, “a”, do RICMS/BA, e para evitar maiores controvérsias sobre o assunto, protesta pela realização de perícia contábil conforme disposição do art. 16, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/71, pela importância da perícia, entendendo que esta será relevante no sentido do crédito em favor do defendente, uma vez que só a partir desta

inconsistências apontadas anteriormente. Traz à colação os quesitos que deverão ser respondidos pelo perito a ser designado, indicando como assistente técnico a Sra. Leila Maia dos Santos. Por fim, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a posterior juntada de documentos e revisão por fiscal estranho ao feito para apuração da natureza das operações e formas de composição dos valores dos itens 04, 05, 08, 09, 12 e 13. Pede e espera que os itens contestados sejam julgados nulos ou improcedentes.

Os autuantes, em sua informação fiscal às fls. 658 a 661 dos autos, quanto à primeira infração, dizem que a exigência fiscal está conforme prevê o art. 5º, Inciso I, e o art. 7º do RICMS/BA. Informa que o art. 5º define a obrigação de pagar o diferencial de alíquota enquanto que o art. 7º estabelece a circunstância pela qual não é devido o imposto, não excluindo a mercadoria, mas sim o contribuinte, ou seja, depende do enquadramento ou opção de cada um, segundo o RICMS/BA, e não contempla o autuado. Salienta que as infrações 02 e 11 não foram questionadas pelo autuado, e quanto à infração 03, nenhuma informação fora acrescentada nem prova produzida que elidisse a ação fiscal.

Infrações 04 e 05: Entendem que não há que se falar em nulidade, muito menos em improcedência, alegando que foram observadas as formalidades legais que reveste o PAF, tendo sido acostados demonstrativos (fls. 55 a 58; 374 e 375) que apontam as irregularidades apuradas pela falta de recolhimento de ICMS por substituição, na qualidade de sujeito passivo pela obrigação tributária, e saídas de mercadorias tributáveis como isentas, conforme a descrição dos fatos. Salienta que as ocorrências podem ser constatadas através das cópias das notas fiscais acostadas aos autos (fls. 287 a 294) e que tais saídas foram efetivamente para empresas revendedoras, como se depreende no próprio corpo das referidas NFs, emitidas pelo autuado.

Infrações 06 e 07: Dizem que são dispensadas maiores abordagens, considerando que a atividade cadastral do autuado na SEFAZ/BA, e que está posto o CNAE – fiscal nº 4674500 é Comércio Atacadista de Cimento. Assegura que neste ramo de atividade empresarial não assiste ao defendente o direito de uso ao crédito fiscal registrado no RAICMS (fls. 49; 59 e 65) referente a óleo diesel e GLP como se indústria fosse, sob o pretexto de movimentação interna de insumos. Portanto, os autuantes afirmam que não são insumos (óleo diesel e GLP), enquadrados no conceito matéria prima ou produto intermediário, os quais devem ser consumidos em contato direto com o produto no processo de industrialização, de acordo com o art. 93, inciso I, alínea “b”, do RICMS/BA.

Infração 08: Dizem que, como já demonstrado anteriormente, o autuado não é indústria, mas sim, comércio atacadista de cimento, por isso, não acata a alegação defensiva, visto que o autuado apenas recebe por transferência do estabelecimento fabricante, situado em Sergipe, mercadorias de revenda. Neste caso, ao falar em custo de mercadorias, transcreve o art. 61 do RICMS/BA. Entendem que não pode o autuado deixar de incluir IPI em suas vendas, como elemento formador da base de cálculo do ICMS. Esclarece que de acordo com as notas fiscais de saídas, (fls. 250 a 264), o IPI é cobrado do destinatário, acrescido ao valor total da Nota, sem contudo agregar o IPI cobrado à base de cálculo do ICMS, figurando a mercadoria como se produto industrializado fosse, fato ocorrido no Estado de Sergipe, onde o IPI é devido no momento da saída para qualquer estabelecimento comercial em outro Estado. Portanto, o ônus deste imposto é da indústria fabricante, que transfere para qualquer outra o crédito fiscal dos insumos a ser compensado na saída de novos produtos industrializados. Não é o caso do autuado, por tratar-se de comércio atacadista, que deixou de oferecer à tributação este componente de custo comercial. Dizem que este é também, o entendimento do TJMG, conforme Súmula 12. Entendem que o custo das transferências da fábrica de Sergipe deveria fazer-se acompanhar do IPI inerente à sua atividade industrial, o qual, para a indústria o IPI é uma despesa contábil excluída da receita bruta em suas demonstrações financeiras sem contudo impactar o índice de IAF para o município daquele Estado, ao passo que o artifício adotado pelo estabelecimento Itabuna, tornou-se prejudicial para este município e aos cofres do

a sua falta de inclusão na base de cálculo de incidência do ICMS, reduziu o montante do ICMS devido.

Infração 09: Informam que após análise e retificação, excluiu as Notas Fiscais lançadas irregularmente. Afirmam que não houve escrituração das demais notas fiscais, o que importa na exigência da multa de 10% por falta de lançamento nos livros fiscais próprios. A autuante confirma os lançamentos das Notas Fiscais apontadas no levantamento fiscal (fls. 138/139), com exceção das Notas 269610; 270263 e 295404, no total de R\$ 4.299,20 com imputação da multa de 10% no valor R\$ 429,92; Em relação às planilhas de fls 378 a 380 no valor de R\$625.480,10 confirma o não registro das Notas Fiscais números 86557; 284251; 285434; 1777; 8730; 13161; 14714; 29725; 35090; 43436; 43802; 45396; 55995; 266875; 68139; 277307 e 2459 no valor total de R\$129.605,93, restando escrituradas no livro Registro de Entradas as remanescentes que totalizam em R\$ 495.874,17 sobre o qual incide a multa de 10% no valor de R\$49.587,41.

Infração 10: Dizem que o entendimento do autuado de que utilizou a título de crédito de energia elétrica pelo princípio da não-cumulatividade é diverso o entendimento estatuído no RICMS/BA. Transcrevem o art. 93 - Inciso II do mencionado Regulamento e asseveram que não há o que se questionar quanto ao direito da utilização do referido crédito, por força da falta de enquadramento legal do autuado, no conceito de indústria, cuja atividade não desempenha. Afirmam que inexistindo atividade fabril, inexistente produto a absorver a energia elétrica a ele relacionada por contato direto, quer como matéria prima ou produto intermediário.

Infrações 12 e 13: Informam que estas infrações estão intimamente ligadas como reconhece o autuado, porque foram cobradas as diferenças do ICMS normal e o substituído, recolhidos a menos pela falta de inclusão do IPI na base de cálculo do imposto de cada operação, não obstante esse componente de custo tenha sido destacado nas Notas Fiscais e cobrado dos destinatários, como já fora relatado anteriormente na infração 08, sobretudo, por se tratar de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, em flagrante descumprimento aos preceitos legais.

Finalizam pedindo a procedência parcial do presente Auto de Infração, no valor de R\$1.726.694,84.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 667/668, dizendo que concorda com os pontos em que a autuante aceitou os argumentos defensivos e que reitera as suas alegações em relação aos pontos não acatados. Reitera, também, os seus pedidos de provas, inclusive pericial, além da juntada de documentos, e que seja julgado improcedente o presente Auto de Infração.

À fl. 682 o defendente pede que todas as comunicações processuais pertinentes sejam enviadas em nome das Bacharelas Maria Auxiliadora Garcia Durán Alvarez e Mariana Netto de Mendonça Paes, sob pena de nulidade processual insanável.

Às fls. 687/688, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à ASTEC para Auditor Fiscal estranho ao feito:

1. Quanto à primeira infração, o autuado alega que ocorreram duas situações distintas: aquisição de “cestas básicas” e de “mercadorias para o processo produtivo e comercial”. Apurar quais os materiais alegados pelo autuado e de que forma foram utilizados em sua atividade.
2. As infrações 06 e 07 tratam de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sendo alegado pelo defendente que esses créditos são ligados a operações de entradas de insumos para o seu processo produtivo. Foi solicitado para o diligente apurar e descrever de que forma os materiais objeto da autuação foram empregados na atividade do autuado.
3. Quanto ao item 08 do Auto de Infração, o autuado alega a possibilidade de equívoco no arquivo magnético, em relação à parcela do frete, e defende q
cálculo do ICMS, quando a operação de saída for realizada entre
solicitado para o diligente verificar se os valores correspondem

adquirentes foram incluídos na base de cálculo do imposto recolhido pelo contribuinte (imposto normal e substituição tributária).

4. Quanto à infração 09, considerando a informação dos autuantes que acataram parcialmente as alegações defensivas, permanecendo as Notas Fiscais não lançadas, e que após os novos cálculos, resta o valor remanescente, foi solicitado para ser elaborado novo demonstrativo correspondente aos documentos fiscais cuja escrituração não foi comprovada pelo contribuinte.
5. Em relação à infração 10, foi solicitado para que o diligente apurasse em que atividade é utilizada a energia elétrica objeto da autuação. Se for atividade fabril e administrativa, que elaborasse demonstrativo em relação a cada área de utilização.
6. No que se refere às infrações 12 e 13, consta na descrição dos fatos que são vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, e vendas para consumidor final. O defendente alega que são saídas destinadas a contribuintes, quando o frete está incluso (FOB). Foi solicitado para que fosse apurado se as vendas foram realizadas a contribuintes inscritos ou para consumidor final, juntando cópias das respectivas notas fiscais. No caso de contribuinte inscrito, apurasse qual a destinação das mercadorias.
7. Após a realização da diligência fiscal, que o presente processo fosse encaminhado à Infaz de origem para as seguintes providências:
 - a) dar ciência ao autuante;
 - b) fornecer ao defendente cópia do CD de fl. 42 dos autos, devendo constar no recibo que os arquivos contidos no CD foram abertos lidos e conferidos na presença do representante legal do contribuinte, estando em condições de leitura.
 - c) quanto ao resultado da diligência fiscal, fornecer ao defendente cópia do parecer e demonstrativos que forem acostados aos autos, com a indicação do prazo de trinta dias para o autuado se manifestar, querendo, reabrindo o prazo de defesa.

A diligência solicitada foi cumprida por Auditor Fiscal estranho ao feito, conforme parecer de fls. 690 a 693, tendo sido informado quanto à primeira infração, que foi constatado o seguinte em relação à utilização dos materiais objeto da autuação:

- a) CORES – material adquirido de gráfica; formulários impressos para uso do autuado;
- b) CESTA BÁSICA – adquirida para distribuição interna aos funcionários do autuado;
- c) CARTA FRETE – formulários impressos adquiridos de gráfica, para uso do autuado;
- d) CESTA NATAL - adquirida para distribuição interna aos funcionários do autuado;
- e) VIAS, AUTOCOPIATIV - formulários impressos adquiridos de gráfica, para uso do autuado;
- f) TROLE MANUAL – material para segurança, adquirido para uso dos funcionários do autuado;
- g) TRAVA QUEDA - material para segurança, adquirido para uso dos funcionários do autuado.

Infrações 06 e 07: Foi informado pelo diligente que em visita ao estabelecimento constatou que o autuado é distribuidor do produto comercializado para a região, recebendo a mercadoria de sua matriz, a indústria, e fazendo o encaminhamento desses produtos aos respectivos clientes. Os materiais objeto da autuação (óleo diesel e GLP) foram consumidos como combustíveis das máquinas empilhadeiras utilizadas pelo autuado para o manejo de sua mercadoria dentro do pátio de seu estabelecimento.

Infração 08: Informa que após análise de algumas notas fiscais de saídas acostadas ao presente PAF (fls. 250 a 264), conclui que os valores destacados nos documentos cobrados dos adquirentes dos produtos, não foram incluídos nas retencões de ICMS normal e substituição tributária. Quanto ao frete, tanto na

contribuinte cobra do adquirente esse encargo, o frete por conta do destinatário (FOB), como na operação de venda quando o frete fica por conta do emitente, e não é cobrado do adquirente (CIF), o contribuinte não inclui na base de cálculo do ICMS normal e substituição tributária. Diz que, com base na planilha de cálculo do arquivo “fiscalização vertical Votorantim” (fl. 42), infere-se que os autuantes incluíram os valores destacados nos documentos fiscais a título de IPI na base de cálculo do ICMS normal. Quanto ao frete, com base no custo médio por unidade apurado na planilha do arquivo citado anteriormente, os autuantes “ajuizaram valores de frete para as operações contempladas pelos documentos fiscais em pauta e acresceram os respectivos valores para a obtenção da base de cálculo do imposto normal devido pelo contribuinte” independente do tratamento dado ao frete em cada operação, seja CIF ou FOB.

Infração 09: Com base nas planilhas elaboradas pelos autuantes (fls. 139 e 139, 378 a 380), bem como na informação fiscal prestada às fls. 658 a 661, o diligente informa que elaborou novo demonstrativo das notas fiscais não escrituradas no livro Registro de Entradas, anexando ao presente PAF este demonstrativo em papel (fls. 694/696), bem como em mídia.

Infração 10: Informa que, como já foi citado no item 2 da diligência, o autuado funciona como entreposto comercial, recebendo mercadoria da indústria e operando a sua distribuição para a região. Portanto, não há qualquer atividade fabril. O consumo de energia é condizente apenas à viabilização da comercialização dos produtos.

Infrações 12 e 13: Informa que em decorrência da grande quantidade de documentos arrolados no mencionados itens do Auto de Infração, a análise foi efetuada com base nos CNAEs dos destinatários dos produtos constantes cadastro do ICMS/BA, tendo sido elaborados quadros demonstrativos de acordo com o CFOP. Diz que anexou aos autos demonstrativos impressos que totalizam por mês os resultados obtidos nas análises e que os dados trabalhados na diligência fiscal foram aqueles utilizados pelos autuantes e apresentados na mídia magnética anexada ao PAF. Informa, ainda, que em relação ao pedido para que fossem anexadas cópias de notas fiscais que subsidiaram as infrações 12 e 13, dado ao imenso número de notas fiscais, entende que aquelas anexadas aos autos pelos autuantes (fls. 250 a 264) já o são bastante satisfatórias a título de amostragem.

Intimado da diligência fiscal, o defendente se manifestou às fls. 709/722, aduzindo que em relação ao primeiro item da autuação, as mercadorias destinadas ao uso ou consumo da empresa, como as elencadas pelo diligente, geram créditos ao serem utilizadas nas operações seguintes, não havendo que se falar em cobrança de diferença de alíquota do ICMS quando da entrada dos mesmos no estabelecimento adquirente. Diz que a Constituição Federal atribui à lei complementar a função de disciplinar o sistema da não-cumulatividade do ICMS e que não há dúvidas quanto à insubsistência da autuação fiscal. Reitera tudo quanto suscitado na defesa anteriormente apresentada.

Quanto à aquisição de diesel e GLP para utilização como insumo, o defendente alega que a diligência fiscal confirmou que esses produtos foram consumidos como combustíveis das máquinas utilizadas no desenvolvimento das atividades do defendente. Cita o art. 155, § 2º, I da Constituição Federal e o § 6º do art. 17 do Convênio 6/89. Salienta que em caso similar, a Consultoria Tributária do Governo de São Paulo, em resposta à consulta 4/1999 de 04/03/1992, manifestou-se pelo direito ao creditamento. Ressalta, ainda que o STJ já reconheceu tal direito, e que, sendo tais produtos integralmente consumidos durante as atividades da empresa, ainda que relativamente às atividades de movimentação de insumos e cargas, é legalmente indiferente para os fins preceituados pela LC 87/96, se tais produtos integram ou não o produto final, basta que tenham sido consumidos em decorrência do desenvolvimento da atividade da empresa. Reproduz o art. 93, V, “b” do RICMS/BA, e diz que em caso semelhante o CONSEF já se manifestou pela improcedência da autuação, conforme Acórdão JJF Nº 0001/01-03.

Em relação aos itens 3 e 6 da diligência fiscal, que dizem respeito à não inclusão do IPI e do Frete na base de cálculo do ICMS, o defendente alega que os bens adquiridos e alienados são oriundos e também destinados a contribuintes do ICMS, atraindo a incidência do preceito constitucional que impede a inclusão do montante do IPI na base de cálculo do imposto estadual sob pena de bitributação. Diz que, apenas nos casos em que o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem, e seja cobrado em separado, é que o frete comporá a base de cálculo do ICMS devido. Portanto, quando o transporte for efetuado por conta do comprador, a ele cabe o pagamento do ICMS, sendo o mesmo único sujeito passivo dessa obrigação tributária. Assim, sempre que o transporte for contratado sob a cláusula FOB, como ocorreu nas situações versadas no Auto de Infração, o preço de tal serviço não comporá a base de cálculo do ICMS devido, não havendo que se falar em responsabilidade do defendente quanto a tal tributo. Cita a jurisprudência em relação a este assunto, dizendo que a despeito dos precedentes colacionados versarem sobre ICMS Substituição Tributária em operação de circulação de veículos automotores, a lógica aplicada nos julgados é a mesma e deve nortear a solução do presente PAF.

Quanto ao item 4 da diligência, referente à multa por descumprimento de obrigação acessória, o defendente reitera tudo quanto fora exposto na defesa originariamente apresentada, o mesmo ocorrendo em relação ao item correspondente à energia elétrica. Em seguida, o defendente apresenta o entendimento de que há necessidade de redução das multas cominadas, alegando que, “para que não se configure confiscatória, a multa deve guardar relação de razoabilidade e proporcionalidade com a violação da norma jurídica” Cita a doutrina e a jurisprudência, e finaliza reiterando, no que não conflitar com a manifestação, todas as demais alegações apresentadas na impugnação inicial. Subsidiariamente, requer, ao menos, a redução das multas aplicadas, a fim de adequá-las a valores razoáveis, não podendo superar 10% do crédito tributário.

Em relação à diligência fiscal, a autuante Maria Conceição Amaral dos Santos se manifestou na fl. 757 dos autos, dizendo que ratifica o resultado da revisão fiscal efetuada e pede a procedência parcial do presente Auto de Infração.

Considerando as informações prestadas na última diligência fiscal, e a existência de pontos da autuação fiscal que necessitavam dados adicionais, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em nova diligência à Infaz de origem (fl. 760), para o autuante ou Auditor Fiscal estranho ao feito:

1. Quanto à primeira infração, elaborar demonstrativos separados: um para cestas básicas e cestas de natal e outro para as demais mercadorias adquiridas para consumo.
2. Quanto à infração 08, também foi solicitado para elaborar demonstrativos separados, sendo um referente ao IPI, que os autuantes informaram que o autuado não integrou os respectivos valores à base de cálculo do ICMS. Quanto ao frete, foi solicitado para o cálculo ser feito pelo valor efetivo e não com base no custo médio por unidade, como informado na última diligência, separando-se o demonstrativo do frete CIF e do frete FOB.
3. No que se refere às infrações 12 e 13, foi constatado na diligência fiscal anterior (fls. 692/293), que os documentos fiscais constantes nestas infrações se referem a vendas para comercialização, industrialização e consumo. Foi solicitado que fossem elaborados dois demonstrativos: um relativo às vendas para consumo e outro para comercialização e industrialização.

A diligência fiscal foi realizada pelo Auditor Fiscal José Marcelo Pontes, conforme fls. 762/763 dos autos, informando que em relação à primeira infração, foram elaborados os demonstrativos solicitados às fls. 764/765 do PAF. Quanto à infração 08, foi elaborado o demonstrativo de fls. 766/767. Informou que em relação ao frete, os dados necessários não foram encontrados no SINTEGRA. Devido ao enorme volume das operações envolvidas, o requerente apresenta o material documental das informações para o cálculo do valor efetivo do

comercialização CIF ou FOB, ficou prejudicada a mencionada apuração, tendo sido elaborado o demonstrativo do Anexo II com a inclusão apenas do frete na base de cálculo, considerando o seu valor médio. Quanto às infrações 12 e 13, o diligente elaborou o demonstrativo de fls. 768/769.

O autuado foi cientificado da diligência fiscal com o fornecimento de cópias dos demonstrativos, conforme intimação à fl. 772 do PAF, constando à fl. 775, declaração assinada pelo representante legal do autuado de que recebeu mídia magnética constando os demonstrativos citados no parecer referente à diligência fiscal.

O defendente se manifestou às fls. 779 a 793 dos autos, reiterando, naquilo em que não conflitar com as alegações apresentadas na manifestação, os termos de sua defesa originalmente apresentada e manifestações posteriores. Entende que as diligências realizadas não alteraram o cerne da autuação e, não demandam alteração das razões de defesa. Quanto ao primeiro item da diligência fiscal, transcreve as últimas formulações deduzidas neste PAF, reiterando as alegações originariamente apresentadas. Em relação ao item da diligência referente à aquisição de diesel e GLP para utilização como insumo, diz que a diligência fiscal confirmou que os mencionados produtos foram consumidos como combustíveis das máquinas utilizadas no desenvolvimento das atividades do defendente. Em relação a esta matéria, cita decisão CONSEF e diz que as premissas que conduziram a decisão citada nas razões de defesa são as mesmas que devem ser aplicadas no presente caso, conduzindo à idêntica solução, qual seja, a improcedência da exigência fiscal.

Quanto à não inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, alega que a constituição Federal é expressa em impedir tal pretensão, conforme dispõe o art. 155, § 2º, XII. Em relação ao frete, assegura que o mesmo também não integra a base de cálculo do ICMS, mormente quando praticado sob a cláusula FOB. O defendente reitera as alegações defensivas quanto à multa por descumprimento de obrigação acessória, bem como, em relação à energia elétrica. Pede redução das multas aplicadas, apresentando o entendimento de que, legitimar multas no mesmo valor do tributo ou cobrado no percentual de 60%, viola o princípio da proporcionalidade, não havendo a mínima relação de adequação entre a penalidade imposta e a violação praticada. Requer a improcedência do presente Auto de Infração. Subsidiariamente, requer, ao menos, a redução das multas aplicadas, não podendo as mesmas superar 10% do crédito tributário.

VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade de toda autuação fiscal, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado entendeu a acusação fiscal, se defendeu apresentando impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando os dados que entende serem computados com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal.

Assim, quanto à preliminar de nulidade suscitada pelo defendente, constatei que o PAF está revestido das formalidades legais e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas. Ademais, por determinação deste órgão julgador, foram realizadas diligências fiscais por Auditor Fiscal estranho ao feito, e foi dado conhecimento ao contribuinte quanto aos resultados das mencionadas diligências.

No mérito, a primeira infração trata da falta de recolhimento do ICMS nas alíquotas interna e interestadual, nas aquisições de materiais

outubro, novembro e dezembro de 2006 e janeiro de 2007, conforme demonstrativos às fls. 47 e 373 do PAF.

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 alegou que ocorreram duas situações distintas: aquisição de “cestas básicas” e de “mercadorias para o processo produtivo e comercial”. Na segunda hipótese, diz que as mercadorias são consideradas como insumos e, inclusive, suportam a utilização do crédito fiscal.

Na diligência fiscal à fl. 690, efetuada por solicitação desta JJF, o diligente constatou que foram adquiridos formulários impressos para uso do autuado; material para segurança, adquirido para uso dos funcionários do autuado; cestas básicas e cestas de natal.

De acordo com o art. 564 do RICMS/97, “considera-se brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tiver sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final”.

No caso de o contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final, deve ser efetuado lançamento da Nota Fiscal emitida pelo fornecedor no Registro de Entradas, com direito ao crédito do imposto destacado no documento fiscal. O contribuinte também deve emitir, no ato da entrada da mercadoria no estabelecimento, Nota Fiscal com lançamento do imposto, incluindo no valor da mercadoria adquirida, o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor e lançar a referida Nota Fiscal no Registro de Saídas, na forma regulamentar, conforme art. 565, incisos I e II do RICMS/BA

Portanto, a legislação deste Estado estabelece os procedimentos que devem ser observados pelo contribuinte, e o autuado deveria fazer a escrituração, referente aos diversos bens por ele adquiridos e destinados à distribuição como brindes aos seus clientes e funcionários, conforme previsto na legislação.

Neste caso, não deve ser exigido ICMS relativo à diferença de alíquotas, pois, os brindes estão sujeitos ao pagamento do imposto pelo regime normal de apuração do imposto.

Por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, foram elaborados dois demonstrativos separados: um para cestas básicas e cestas de natal e outro para as demais mercadorias adquiridas para consumo, conforme fls. 764/765 dos autos.

Analisando os mencionados demonstrativos elaborados na diligência fiscal, constatei a inclusão do mês 10/2007, que também constou no levantamento fiscal, conforme planilhas às fls. 373 e 765, mas o valor apurado não foi consignado no demonstrativo de débito do Auto de Infração. Considerando que no julgamento é vedado incluir novas ocorrências além daquelas originalmente lançadas no Auto de Infração, a repartição fiscal deve verificar a existência desses valores a serem lançados, podendo o contribuinte, antes de nova ação fiscal, proceder ao recolhimento, eximindo-se de sanções.

Tendo em vista que não deve ser exigida diferença de alíquotas sobre aquisição de brindes, por estarem sujeitos ao regime normal de apuração do imposto, concluo pela procedência parcial desta infração, sendo devido o imposto em relação às mercadorias adquiridas para uso ou consumo do estabelecimento, no valor total de R\$339,72, conforme demonstrativo de fls. 764/765 e quadro abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
31/10/2006	09/11/2006	
30/11/2006	09/12/2006	
TOTAL		

De acordo com as alegações defensivas, o autuado não impugnou somente as infrações 02 e 11. Assim, considero procedentes os itens não contestados, haja vista que não existe controvérsia.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos inidôneos. Devolução de vendas de óleo diesel sem a correspondente saída, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006, conforme demonstrativo à fl. 48.

Embora o autuado tenha contestado a exigência fiscal, alegou nas razões de defesa que, em se tratando de matéria de prova, estaria fazendo a posterior juntada dos documentos necessários. Como não trouxe aos autos qualquer prova capaz de elidir o levantamento fiscal, concluo pela subsistência deste item do Auto de Infração.

Infração 04: Deixou de proceder à retenção do ICMS e conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006; janeiro a dezembro de 2007. Demonstrativo às fls. 55/58; 374/375.

Infração 05: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. ICMS não destacado nas notas fiscais de vendas de cimento branco a revendedores, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006 e janeiro de 2007. Demonstrativo às fls. 55/58; 374/375.

Quanto à falta de retenção do ICMS, a lei atribui ao remetente, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado.

O defendente alega que em relação às vendas listadas nos demonstrativos elaborados pelos autuantes nestes itens 04 e 05, em verdade, as mercadorias não foram destinadas a “revendedores”, e sim a consumidores finais, não existindo “operações subseqüentes” tributadas, o que foi contestado pelos autuantes, informando que as ocorrências podem ser constatadas através das cópias das notas fiscais acostadas aos autos (fls. 287 a 294) e que tais saídas foram efetivamente para empresas revendedoras, como se depreende no próprio corpo das referidas NFs, emitidas pelo autuado.

Observo que nas notas fiscais acostadas aos autos pelos autuantes, além das inscrições estaduais dos adquirentes consta a informação de que os destinatários são revendedores varejistas. Neste caso, as notas fiscais emitidas pelo defendente não comprovam a alegação defensiva de que as vendas foram realizadas para consumidores finais, mesmo que inscritos como contribuintes. Sendo revendedores, como indicado nos documentos fiscais vão existir operações subseqüentes, ao contrário do que alegou o defendente. Portanto, é devido o ICMS normal e por substituição tributária conforme apurado no levantamento fiscal. Infrações subsistentes.

Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por antecipação tributária. Aquisição de óleo diesel nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006; janeiro, maio, julho a dezembro de 2007.

Infração 07: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com o pagamento do imposto por substituição tributária. Aquisição de óleo diesel nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006 e janeiro de 2007.

O autuado assegura que os créditos fiscais foram apropriados com fiel observância ao princípio constitucional da não-cumulatividade, porque são ligados às operações de entradas de insumos para o processo produtivo. Que o óleo diesel utilizado na movimentação interna de insumos é consumido por completo e gasto em sua produção, de modo que resta absolutamente assegurado na própria Constituição Federal.

Os autuantes esclarecem que a atividade cadastral do autuado na SEFAZ/BA, com o CNAE – fiscal nº 4674500, é Comércio Atacadista de Cimento (fl. 25 do PAF), e neste ramo de atividade empresarial não lhe assiste o direito de uso ao crédito fiscal registrado no RAICMS (fls. 49; 59 e 65 em anexo) referente a óleo diesel e GLP como se indústria fosse, sob o pretexto de movimentação interna de insumos. Portanto, afirmam que não são insumos (óleo diesel e GLP), enquadrados no conceito matéria prima ou produto intermediário, os quais devem ser consumidos em contato direto com o produto no processo de industrialização, de acordo com o art. 93 inciso I, alínea “b”, do RICMS/BA.

Para melhor entendimento da matéria em questão, transcrevo a seguir o que estabelece o RICMS/BA, quanto à utilização de crédito fiscal:

***Art. 93.** Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

***I** - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

***a)** de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;*

***b)** de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;*

§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:

***I** - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:*

***a)** estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;*

***b)** sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou*

***c)** integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; e*

***II** - as operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.*

...

***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:*

***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 i
substituição tributária, salvo exceções expressas*

Art. 359. O contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: "ICMS pago por substituição tributária" (Ajuste SINIEF 4/93).

§ 1º Nas saídas, para este Estado, de mercadorias que já tiverem sido objeto de antecipação ou substituição tributária, o documento fiscal poderá conter o destaque do imposto, para aproveitamento como crédito fiscal pelo destinatário, nas hipóteses a seguir indicadas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior à adotada para apuração do tributo efetivamente antecipado, quando conhecida pelo emitente do documento fiscal, ou valor superior ao preço de mercado das mercadorias, quando a base de cálculo do valor antecipado não for por ele conhecida, observada, em qualquer caso, a alíquota aplicável, devendo o remetente estornar o débito correspondente, no final do mês, no item "008 - Estornos de Débitos" do Registro de Apuração do ICMS:

I - mercadorias destinadas a outro estabelecimento para emprego como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem na industrialização de produtos tributados, bem como para aplicação ou emprego na viabilização ou desempenho da atividade comercial, da extração, da geração ou da prestação, sendo estas tributadas;

Na diligência fiscal efetuada por estranho ao feito à fl. 690, foi informado pelo diligente que em visita ao estabelecimento, constatou que o autuado é distribuidor do produto comercializado para a região, recebendo a mercadoria de sua matriz, a indústria, e fazendo o encaminhamento desses produtos aos respectivos clientes. Os materiais objeto da autuação (óleo diesel e GLP) foram consumidos como combustíveis das máquinas empilhadeiras utilizadas pelo autuado para o manejo de sua mercadoria dentro do pátio de seu estabelecimento.

No caso em exame, ficou comprovado na diligência fiscal que se trata aquisição de óleo diesel e GLP, consumidos pelo autuado no desenvolvimento de sua atividade, no manejo de mercadorias dentro do pátio do estabelecimento comercial. Assim, entendo que a utilização dos materiais objeto da autuação se enquadram na previsão do RICMS/BA de utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias vinculadas à comercialização, conforme art. 93, § 1º, inciso I, alínea "a" do mencionado Regulamento, tendo em vista que foi também informado pelo diligente que o autuado funciona como distribuidor do produto comercializado para a região, recebendo a mercadoria de sua matriz, a indústria, e fazendo o encaminhamento desses produtos aos respectivos clientes. Portanto, concluo pela insubsistência destas infrações.

Infração 08: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006 e janeiro de 2007. Falta de inclusão do IPI e frete, custos de transferência de Sergipe, na base de cálculo do imposto.

O autuado alega que o Fisco se baseou nos arquivos magnéticos, nos quais, consta o Registro 54 com o valor da mercadoria e do frete. Entretanto, nas notas fiscais, tais valores são englobados, como se poderá auferir através dos documentos fiscais. No que tange ao IPI, o defendente entende que deve ser seguido o disposto no art. 55, inciso I, "a", do RICMS, que prevê que o IPI não integra a base de cálculo do ICMS, quando a operação de saída for realizada entre contribuintes deste imposto, e relativa a produto destinado à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, bem como destinado a prestador de serviço de transporte, de comunicação ou de serviços de qualquer natureza sujeitos ao ICMS.

Os autuantes informam que o autuado desenvolve a atividade de comércio atacadista de cimento. Recebe por transferência do estabelecimento fabricante, situado em Sergipe, mercadorias para revenda e, neste caso, não pode deixar de incluir IPI em suas vendas, como elemento formador da base de cálculo do ICMS. Esclarecem que de acordo com as notas fiscais de saídas, (fls 250 a 264) cópias anexas, o IPI é cobrado do destinatário, acrescido do valor total da Nota, sem contudo agregar o IPI cobrado à base de cálculo do ICMS, figurando a mercadoria como se produto industrializado fosse, fato ocorrido no Estado de Sergipe, onde o IPI é devido no momento da saída para qualquer estabelecimento comercial em outro Estado. Portanto, como o autuado explora o comércio atacadista, deixou de oferecer à tributação este componente de custo comercial.

Na diligência fiscal realizada por estranho ao feito à fl. 690, foi informado pelo diligente que os valores destacados nos documentos de saídas a título de IPI são cobrados dos adquirentes dos produtos, não foram incluídos pelo contribuinte nas respectivas bases de cálculo do ICMS normal e substituição tributária.

Quanto ao frete, foi informado pelo diligente que, com base no custo médio por unidade, os autuantes “ajuizaram valores de frete para as operações contempladas pelos documentos fiscais em pauta e acrescentaram os respectivos valores para a obtenção da base de cálculo do imposto normal devido pelo contribuinte” independente do tratamento dado ao frete em cada operação, seja CIF ou FOB.

Na última diligência fiscal, foi informado, em relação ao frete, que os dados necessários não se encontravam no arquivo SINTEGRA e, devido ao enorme volume das operações envolvidas, o que inviabiliza o acesso físico e documental das informações para o cálculo do valor efetivo do frete, bem como a forma de comercialização CIF ou FOB, diz que ficou prejudicada a mencionada apuração, tendo sido elaborado o demonstrativo do Anexo II com a inclusão apenas do frete na base de cálculo, considerando o seu valor médio.

Conforme estabelece o art. 155, § 2º, XII, “i” da Constituição Federal, cabe à lei complementar fixar a base de cálculo do ICMS, de modo que o montante do imposto a integre. Neste caso, a Constituição Federal atribui à lei complementar o papel importante na apuração dos valores do ICMS, estando previsto no art. 13, § 4º, da Lei Complementar 87/96:

***Art. 13.** A base de cálculo do imposto é:*

(...)

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

De acordo com o art. 54 do RICMS/BA, incluem-se na base de cálculo do ICMS, nas operações e prestações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias e, em relação ao frete correspondente ao transporte interestadual, o respectivo valor é incluído na base de cálculo, caso o transporte seja efetuado pelo próprio vendedor ou remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

Observo que tal situação não ficou configurada nos autos, inclusive pelo fato de não ter sido comprovado na última diligência fiscal o valor efetivo do frete e se a operação é CIF ou FOB.

Quanto ao valor do IPI, o mencionado art. 54 do RICMS/BA prevê saídas efetuadas por contribuinte do imposto federal com destino a

a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza não considerado contribuinte do ICMS, ou para uso, consumo ou ativo imobilizado de estabelecimento de contribuinte, e tais fatos também não foram comprovados nos autos.

Vale salientar, que o art. 55, inciso I, do RICMS/97 estabelece que não integra a base de cálculo do ICMS o valor do IPI, quando a operação de saída for realizada entre contribuintes do ICMS e relativa a produto destinado à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, bem como destinado a prestador de serviço de transporte, de comunicação ou de serviços de qualquer natureza sujeitos ao ICMS.

Considerando os equívocos apontados, o que importa insegurança do débito exigido e, conseqüentemente, cerceamento do direito de defesa, concluo pela nulidade deste item do presente lançamento, com base no art. 18, IV, "a" do RPAF/BA, podendo ser renovado o procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas.

Infração 09: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de R\$72.944,99, correspondente a 10% sobre o valor das mercadorias não escrituradas no livro Registro de Entradas, nos período de outubro de 2006 a dezembro de 2007.

Acatando alegações defensivas, os autuantes dizem que excluíram as Notas Fiscais lançadas irregularmente e ratificam as omissões das demais notas fiscais.

Na diligência efetuada por estranho ao feito à fl. 690, com base nas planilhas elaboradas pelos autuantes (fls. 138 e 139, 378 a 380), bem como na informação fiscal prestada às fls. 658 a 661, o diligente elaborou novo demonstrativo das notas fiscais não escrituradas no livro Registro de Entradas, anexando ao presente PAF este demonstrativo em papel (fls. 694/696), bem como em mídia, retificando-se o total apurado para R\$ 50.017,35 tendo em vista que houve erro de soma no referido demonstrativo.

Assim, após os novos cálculos efetuados, foi constatado que resta o valor remanescente sobre o qual é devida a multa de 10%, totalizando, R\$50.017,35, conforme demonstrativo às fls. 694/696. Infração subsistente em parte.

Infração 10: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, nos meses de março a dezembro de 2007.

O defendente alega que o crédito segue os mesmos princípios discutidos nas infrações 06 e 07, e que o creditamento obedeceu à legislação que regula a espécie, pois a energia é utilizada nas atividades fins do estabelecimento autuado.

Em relação ao crédito fiscal a ser utilizado pelo contribuinte, relativo às aquisições de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, o RICMS/BA, prevê:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

II - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento (Lei nº 7710/00):

a) a partir de 1º de novembro de 1996:

1 - quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

2 - quando consumida no processo de industrialização;

*3 - quando seu consumo resultar em operação de destinada ao exterior, na proporção destas so
totais;*

b) nas hipóteses de entrada de energia elétrica nos estabelecimentos não indicados na alínea anterior:

1 - de 1º de novembro de 1996 a 31 de dezembro de 2000;

2 - a partir de 1º de janeiro de 2011.

Foi informado pelo diligente à fl. 690, que o estabelecimento autuado funciona como entreposto comercial, recebendo mercadoria da indústria e operando a sua distribuição para a região. Portanto, não há qualquer atividade fabril. O consumo de energia é condizente apenas à viabilização da comercialização dos produtos.

Como o defendente não se enquadra nas situações elencadas na legislação, conforme dispositivos do RICMS/BA acima reproduzidos, entendo que é indevida a utilização do créditos fiscal relativo ao consumo de energia elétrica pelo autuado, na condição de estabelecimento comercial atacadista. Assim, concluo pela subsistência desta infração.

Infração 12: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, quando da venda de mercadoria a consumidor final, nos meses de fevereiro a dezembro de 2007.

Infração 13: Reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Não inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, nos meses de fevereiro a dezembro de 2007.

O defendente alega que o IPI não deve compor a base de cálculo do ICMS, de acordo com a determinação contida no art. 55, inciso I, “a”, do RICMS/BA, e protesta pela realização de perícia contábil.

De acordo com o art. 55, I, “a” do RICMS/BA, abaixo reproduzido, não integra a base de cálculo do ICMS o valor do IPI quando a operação de saída for realizada entre contribuintes do ICMS e relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, bem como destinado a prestador de serviço de transporte, de comunicação ou de serviços de qualquer natureza sujeitos ao ICMS. Portanto, deve prevalecer a exigência do imposto somente em relação às operações de saídas para consumo, excluindo-se as vendas efetuadas para contribuinte do ICMS em que o produto foi destinado à comercialização, conforme apurado na diligência fiscal.

Art. 55. Não integram a base de cálculo do ICMS:

I - o valor do IPI, quando a operação de saída:

a) for realizada entre contribuintes do ICMS e relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, bem como destinado a prestador de serviço de transporte, de comunicação ou de serviços de qualquer natureza sujeitos ao ICMS; e

b) configurar fato gerador de ambos os impostos;

II - o valor correspondente a juros, multas e atualização monetária recebidos pelo contribuinte a título de mora, por inadimplência de seu cliente, desde que calculados sobre o valor da saída da mercadoria ou do serviço prestado, e auferidos após a ocorrência do fato gerador do tributo.

Por outro lado, o § 1º do art. 17 do RICMS/97 prevê que integra a base de cálculo do ICMS o valor do IPI, nas saídas efetuadas por contribuinte do imposto federal (usuário final, a estabelecimento prestador de serviço de qualquer

contribuinte do ICMS, ou para uso, consumo ou ativo imobilizado de estabelecimento de contribuinte.

Na diligência fiscal encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal foi informado que em decorrência da grande quantidade de documentos arrolados, a análise foi efetuada com base nos CNAEs dos destinatários dos produtos constantes cadastro do ICMS/BA, tendo sido elaborados quadros demonstrativos de acordo com o CFOP. Diz que anexou aos autos demonstrativos impressos que totalizam por mês os resultados obtidos nas análises, e que os dados trabalhados na diligência fiscal foram aqueles utilizados pelos autuantes e apresentados na mídia magnética anexada ao PAF. Informa, ainda, que em relação ao pedido para que fossem anexadas cópias de notas fiscais que subsidiaram as infrações 12 e 13, dado ao imenso número de notas fiscais, entende que aquelas anexadas aos autos pelos autuantes (fls. 250 a 264) já o são bastante satisfatórias a título de amostragem.

Nova diligência foi encaminhada para que o diligente elaborasse dois demonstrativos: um relativo às vendas para consumo e outro para comercialização e industrialização. A diligência foi cumprida, conforme demonstrativo de fls. 768/769.

Considerando o que estabelece a legislação quanto à inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, reproduzido neste voto, concluo pela procedência parcial destas infrações, sendo devido o imposto lançado somente em relação às vendas para consumo, com base no § 1º do art. 17 do RICMS/97. Portanto, acato o demonstrativo à fl. 768, elaborado na diligência fiscal, fica alterado o imposto exigido no presente Auto de Infração, para R\$48.570,51 (infração 12) e R\$65.051,31 (infração 13).

Quanto ao pedido de redução do percentual das multas aplicadas, esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciar tal em relação às multas 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.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Quanto a este pedido, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	339,72	-
02	PROCEDENTE	398,78	-
03	PROCEDENTE	1.341,20	-
04	PROCEDENTE	147.361,78	-
05	PROCEDENTE	5.614,89	-
06	IMPROCEDENTE	-	-
07	IMPROCEDENTE	-	-
08	NULA	-	-
09	PROCEDENTE EM PARTE	-	50.017,35
10	PROCEDENTE	3.067,12	-
11	PROCEDENTE	338,30	-
12	PROCEDENTE EM PARTE	48.570,51	-
13	PROCEDENTE EM PARTE	65.051,31	-
TOTAL	-	272.083,61	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **089599.0007/08-9**, lavrado contra **VOTORATIM CIMENTOS N/NE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$272.083,61**, acrescido das multas de 60% sobre R\$270.742,41 e 100% sobre R\$1.341,20 previstas no art. 42, incisos II, “a”, “e” e “f” e VII, “a” e IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50.017,35**, prevista no art. 42, inciso IX, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA