

**A. I. Nº** - 089599.0001/10-2  
**AUTUADO** - VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S.A.  
**AUTUANTES** - MARIA CONCEIÇÃO AMARAL DOS SANTOS e PEDRO GOMES CARNEIRO  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 13.06.2011

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0160-01/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Infração comprovada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Procedimento em desacordo com a legislação. Infração mantida. b) LANÇADO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Comprovado o lançamento na escrita de crédito fiscal em valor superior ao legalmente permitido. Infração subsistente. c) LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. É vedada a utilização do crédito fiscal referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade. Infração comprovada. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração comprovada. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. FALTA DE INCLUSÃO DO IPI. Mantida a exigência fiscal, tendo em vista a comprovação da irregularidade no procedimento. Não apreciadas as arguições de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual e não acatado o pleito pela redução das multas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 24/03/2010, foi efetuado o lançamento do crédito tributário correspondente à exigência de ICMS no valor de R\$102.288,01, acrescido da multa de 60%, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de maio, setembro e dezembro de 2009, exigindo o imposto no valor de R\$629,08, conforme Anexos 05 e 05-A (fls. 85 a 88);

02 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, sendo exigido o imposto no valor de R\$4.968,79. Consta que se refere à aquisição de óleo diesel, relativo ao ICMS retido transporte e ao ICMS substituição tributária;

03 – deixou de proceder à retenção e ao consequente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas

realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, sendo exigido o imposto no valor de R\$29.312,87. Consta que se refere à falta de recolhimento do ICMS/ST não destacado nas notas fiscais de vendas de cimento a revendedores (CFOP 5102);

04 – recolheu a menos o ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a março de 2009, exigindo o imposto no valor de R\$43.371,05. Consta que se refere ao recolhimento a menos do ICMS normal relativo ao IPI incidente nas transferências de Sergipe, não incluído na base de cálculo do ICMS (CFOP 5403), bem ao ICMS não destacado nas notas fiscais de vendas de cimento a revendedores (CFOP 5102);

05 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, no mês de janeiro de 2009, sendo exigido o imposto no valor de R\$15.423,26. Consta que foi lançado crédito a maior no livro Registro de Entradas, referente ao valor do ICMS destacado na nota fiscal de aquisição de cimento, com alteração da base de cálculo e da alíquota;

06 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, nos meses de junho e julho de 2009, sendo exigido o imposto no valor de R\$8.582,96. Consta que se refere a crédito lançado indevidamente, nos meses de junho e julho de 2009, no livro Registro de Apuração do ICMS, correspondente ao imposto recolhido a mais nos meses de novembro e dezembro de 2008, referente a notas fiscais canceladas, e lançados em janeiro de 2009, como saldo credor do período anterior, retificado.

O autuado, através de representantes legalmente constituídos, impugnou o lançamento tributário às fls. 132 a 145, quando se pronunciou a respeito de cada um dos itens do lançamento.

Infração 01 – argumenta que de acordo com o art. 20 da Lei Complementar 87/96, as mercadorias destinadas ao uso e consumo, a exemplo daquelas elencadas na autuação, geram créditos a serem utilizados nas operações seguintes, não havendo o que se falar em cobrança do ICMS referente à diferença de alíquota, quando da sua entrada no estabelecimento.

Salienta que tendo em vista que a Constituição Federal de 1988 (artigos 146, III, “b” e 155, § 2º, XII, “c”) atribui à lei complementar a função de disciplinar o sistema da não-cumulatividade do ICMS e estabelecer sua base de cálculo, qualquer disposição da legislação estadual em sentido contrário encontra-se eivada de inconstitucionalidade. Assim, entende não restar dúvida quanto à insubsistência desta infração.

Infração 02 – alega que a legislação complementar federal autoriza o aproveitamento dos valores pagos nas operações anteriores como crédito de ICMS a ser utilizado pelo adquirente, desde que as operações subsequentes também sejam tributadas, com base no princípio da não-cumulatividade (art. 155, § 2º, I da Constituição). Isto inclusive nas operações que envolvam sub-contratação dos serviços de transporte.

Nesse sentido, reporta-se ao § 6º do art. 17 do Convênio 6/89, na redação da cláusula primeira do Convênio 125/89, para realçar que deve ser considerada operação vinculada à contratação e à sub-contratação de um serviço, gerando ao Fisco o direito de receber do contratante o “imposto cheio”, mas gerando o direito ao contribuinte de compensar o ICMS por ele devido e pago, referente ao imposto incidente sobre os serviços sub-contratados.

Traz à colação, resposta à Consulta 4/1999, proferida pela Consultoria Tributária de São Paulo, em que se discutia o direito de crédito aqui tratado, e ressalta que o próprio STJ (Superior Tribunal de Justiça) reconheceu tal direito, de acordo com julgados, cujas ementas transcreveu.

Assevera que sendo o óleo diesel e o GLP (gás liquefeito de petróleo), integralmente consumidos em suas atividades, é indiferente se esses produtos integram ou não o produto final, não havendo o que se falar em apropriação indevida de créditos. Observa que esse entendimento está

condizente com a definição de bem de uso e consumo verificada no art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS/BA.

Ressalta que tendo em vista que trata-se de um centro distribuidor de cimento e outros produtos, operando com carga e descarga, utiliza o óleo diesel (e, eventualmente, o GLP) na realização do seu objeto, razão pela qual não pode ser considerado como de uso e consumo.

Transcreve a decisão atinente ao Acórdão JJF nº 0001/01-03, oriundo do CONSEF e pugna pela improcedência deste item da autuação.

Infração 03 – aduz que a infração não ocorreu, o que pode ser constatado através do livro Registro de Apuração do ICMS, que indica não ter havido qualquer retenção e recolhimento a menos, de modo que tudo que foi retido foi efetivamente recolhido. Requer uma revisão do lançamento, por meio de uma análise de sua escrita fiscal, para fins de comprovar a regularidade das operações praticadas.

Infração 04 (primeira parte) – alega que além de sua escrita fiscal atestar que não houve recolhimento a menos do imposto, o que conduz à necessidade de revisão da apuração fiscal, a aludida inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS é vedada pela Constituição, ao impedir a “tributação de tributo”, segundo seu art. 155, § 2º, inciso XI.

Ressalta que os bens adquiridos e alienados se originam e também se destinam a contribuintes do ICMS, enquadrando-se no preceito constitucional que proíbe a inclusão do IPI na base de cálculo do imposto estadual, sob pena de bitributação. E, por essa razão, o IPI pago pelo autuado e repassado aos adquirentes, em função do fenômeno da repercussão tributária, não deve compor a base de cálculo do ICMS, conforme será constatado através de diligência fiscal, haja vista que inexistente qualquer irregularidade na prática adotada.

Infrações 04 (segunda parte) e 05 – destaca que se refere ao ICMS relativo à antecipação tributária concernente a cimento branco, produto incluído no campo da “substituição tributária”, não sendo, portanto, passível de “antecipação tributária”, o que revela a improcedência da imputação.

Acrescenta que, por outro lado, existiu o recolhimento por parte do substituto tributário, sendo o autuado mero substituído, não tendo responsabilidade pela antecipação, uma vez que, tratando-se de operação interestadual, ocorre a substituição tributária no momento da venda, obrigando-se o fornecedor a recolher o ICMS relativo à operação posterior a ser realizada pelo autuado.

Sustenta que a imposição de novo recolhimento do tributo conduz ao reconhecimento do direito a créditos, impondo uma verdadeira bitributação, resultando na improcedência do lançamento.

Infração 06 – nega que tenha ocorrido a prática descrita na autuação, requerendo perícia para análise de sua escrita e das notas fiscais, para a comprovação de inexistência de falta de recolhimento do ICMS e, portanto, qualquer infração.

Versando a respeito da multa sugerida para as diversas infrações, realça que violam o princípio constitucional do não-confisco, consagrado no art. 150, inciso IV, através do qual a Constituição proíbe o confisco da propriedade dos contribuintes. Apresenta, a respeito do tema, a decisão do STF (Supremo Tribunal Federal) atinente ao RE 91.707/MG, asseverando que a multa deve guardar relação de razoabilidade e proporcionalidade com a violação da norma jurídico-tributária.

Traz, ainda, o entendimento de Ricardo Corrêa Dalla sobre o tema, além de utilizar-se do julgamento referente ao RE 81.550/MG e de citar decisão relativa ao Processo 1998.010.00.50151-1, nos quais foi considerada razoável a multa no patamar de 30%.

Frisa que, nessas situações, é possível sua redução equitativa, até mesmo pelo Poder Judiciário, ante a flagrante inconstitucionalidade, por representar ofensa à garantia à propriedade privada (art. 5º, caput e inciso XXII da CF/88). Expressa que nesse sentido o TJMG já se pronunciou, conforme ementa referente ao Processo nº 1.0000.00.243995-8/000. Por cautela, requer a

improcedência do Auto de Infração, ao menos quanto às multas, reduzindo-as a patamares razoáveis e proporcionais.

Aduz que tendo em vista que os equívocos incorridos pelos autuantes se constitui em um fato e a fim de provar suas alegações, se faz necessária a realização de perícia técnica por profissional habilitado, a ser designado pelo órgão julgador, por ser esta uma situação que exige uma análise aprofundada das entradas e das saídas dos produtos, uma vez que os cálculos realizados pela Fiscalização não refletem a realidade das ocorrências apuradas, mostrando-se, portanto, irreais. Nomeia como assistente técnica de perícia a Sra. Leila Maia dos Santos, no domicílio do impugnante, onde deverá receber as intimações necessárias.

Formula os seguintes quesitos a serem respondidos pelo perito:

- 1 – quanto às infrações 01, 02, 03, 04 e 05, que produtos originaram as operações? Tais produtos detêm antecipação tributária?
- 2 – em caso positivo, resta algum valor a ser recolhido?
- 3 – em caso negativo, avaliando as saídas e entradas, resta algum valor a ser pago para o Fisco?
- 4 – há possibilidade de os tributos em questão terem sido recolhidos pelo destinatário?

Requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente, bem como que seja determinada a realização da perícia técnica.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 165 a 167, contestando as argumentações defensivas atinentes ao lançamento tributário.

Infração 01 – ressalta que sobre toda mercadoria adquirida para uso ou consumo de outra unidade da Federação é devido o ICMS relativo à diferença de alíquota, conforme determinam os artigos 5º, inciso I e 7º do RICMS/BA, não existindo previsão quanto à exclusão da mercadoria, mas sim do contribuinte, a depender do enquadramento ou opção de cada um, não estando o autuado contemplado na exclusão prevista no art. 7º.

Infração 02 – frisa que tendo em vista que a atividade cadastral do autuado se refere ao CNAE Fiscal 4674500 - comércio atacadista de cimento -, não tem direito ao uso do crédito fiscal registrado no RAICMS (fls. 36, 43, 50, 58, 66, 74, 82, 90, 97, 105, 112 e 119), referente a óleo diesel, por se intitular como industrial e transportador, sob a alegação de efetuar movimentação interna de insumos. Ademais, o dito insumo (óleo diesel) não se enquadra como matéria prima ou produto intermediário, consumido em contato direto com o produto industrializado (art. 93, inciso I, alínea “b” do RICMS/BA), uma vez que o contribuinte apenas comercializa as mercadorias (cimento) recebidas da filial de Sergipe.

Infração 03 – ressalta que o autuado se limitou a pedir revisão dos lançamentos, não trazendo nenhuma informação nem prova que elidissem a ação fiscal.

Infração 04 (primeira e segunda parte) – frisa que descabem as alegações de improcedência da autuação, por se encontrar revestida das formalidades legais, além dos demonstrativos (fls. 25, em mídia, 27 e 29), entregues ao autuado, que apontam a falta de recolhimento do ICMS normal, pela não inclusão na base de cálculo do IPI - CFOP 5403 e pela falta de destaque do ICMS nas notas fiscais de vendas de cimento a revendedores - CFOP 5102. A apuração se baseou nos arquivos magnéticos fornecidos pelo próprio impugnante, tendo as saídas sido efetivadas para empresas revendedoras. Diz que essa infração já fora objeto de reclamação em fiscalizações anteriores.

Como o autuado não é indústria, mas comércio atacadista de cimento, sua arguição não corresponde aos fatos indicados na autuação, uma vez que apenas recebe as mercadorias para revenda, por transferência, do estabelecimento fabricante, situado em Sergipe. Frisa que, neste caso, a base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição tributária, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de

antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento, é aquela prevista no art. 61, inciso II do RICMS/BA, ou seja, o valor da operação realizada pelo remetente, acrescido dos encargos transferíveis ao adquirente, adicionado da margem de valor adicionado prevista no Anexo 88, determinado em função de ser industrial, atacadista ou importador, o estabelecimento fornecedor ou remetente, tratando-se de mercadorias relacionadas nos incisos II e IV do art. 353.

Assim, o autuado não pode deixar de incluir em suas revendas, esses elementos formadores da base de cálculo do ICMS, da maneira como procedeu. Observa que nas notas fiscais de saídas, o IPI é cobrado do destinatário, acrescido do valor total da nota fiscal, sem, contudo, agregar o IPI à base de cálculo do ICMS, figurando a mercadoria como se produto industrializado fosse, fato que ocorrera em Sergipe, onde o IPI é devido no momento da saída. Portanto, o ônus deste imposto é da indústria fabricante, que transfere o crédito fiscal dos insumos a ser compensado na saída de novos produtos industrializados, o que não é o caso do autuado, por se tratar de comércio atacadista, que deixou de oferecer à tributação este componente de custo comercial, reduzindo o montante do ICMS devido de que cuida o art. 54, inciso I, alínea “c” do RICMS/BA.

Infração 05 – afirma que não foi questionada.

Infração 06 – destaca que o autuado também não apresentou nenhuma argumentação que dispensasse comentários, apenas pedindo a sua revisão.

Sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Considerando que ao atacar as infrações 03 e 04, o autuado aduziu que as irregularidades apontadas não ocorreram, pois de acordo com o livro Registro de Apuração do ICMS todo o imposto devido foi recolhido; considerando que ao impugnar a infração 06, o contribuinte negou que tivesse ocorrido a prática descrita na autuação, requerendo uma análise de sua escrita fiscal e das respectivas notas fiscais: a 1ª JJF converteu o processo em diligência à INFAZ Ilhéus (fls. 171 e 172), para que os autuantes adotassem as seguintes providências:

- 1) intimassem o autuado a apresentar todos os livros e documentos fiscais comprobatórios de suas alegações, bem como a demonstrar, de forma objetiva, os equívocos que sugere terem ocorrido no levantamento fiscal atinente às infrações acima referidas, para possibilitar a revisão fiscal pleiteada;
- 2) à vista das provas oferecidas pelo contribuinte, caso este atendesse à intimação, efetuassem uma revisão do lançamento referente às mencionadas infrações, em relação às alegações devidamente comprovadas;
- 3) elaborassem, se fosse o caso, novos demonstrativos para as infrações que fossem objeto de modificações.

Tendo sido intimado (fl. 175) nos termos contidos no pedido de diligência, o contribuinte ingressou com petição à fl. 177, quando esclareceu que não dispõe do livro Registro de Apuração do ICMS de 2009 da unidade autuada, por se encontrar no SEPD, o que o desobriga da impressão de livros, com a escrituração passando a ser digital. Junta os documentos de fls. 178 a 186, visando demonstrar a regularidade na apuração do ICMS no período.

O Supervisor Urbano Ferraz Santos se pronunciou à fl. 188 a respeito da diligência solicitada, aduzindo que tendo sido intimado a apresentar os livros e documentos fiscais comprobatórios de suas alegações e a demonstrar os equívocos que sugerira terem ocorrido no lançamento, em referência às infrações 03, 04 e 06, o contribuinte esclareceu que deixava de apresentar os livros, por se encontrar no SEPD, porém não demonstrou os aludidos equívocos.

O autuado ingressou com novo requerimento (fl. 190), pleiteando a dilação por mais 20 (vinte) dias do prazo concedido para fornecimento dos documentos e indicação das questões controvertidas, considerando os princípios do contraditório e da ampla defesa e tendo em vista que o prazo anterior não seria suficiente para atender ao quanto solicitado.

Consta despacho da autuante à fl. 199, atendendo o pedido do autuado, concedendo a ampliação do prazo de 10 (dez) para 20 (vinte) dias, para que a diligência solicitada fosse realizada.

Considerando que o contribuinte pleiteou a dilação do prazo para atendimento da intimação que lhe fora apresentada, solicitação que foi deferida para um prazo de 20 (vinte) dias, enquanto o processo ainda se encontrava em fase de instrução: a 1ª JJF converteu o processo em diligência à INFAZ Ilhéus (fl. 203), para que os autuantes efetuassem a diligência solicitada às fls. 171/172.

A autuante se pronunciou à fl. 206, a respeito do pedido de diligência, aduzindo que quando da entrega do Auto de Infração, o contribuinte tomou ciência de todos os procedimentos realizados pelos autuantes, conforme recibos de fls. 24 a 30, em formulários e em mídia.

Frisa que tendo em vista que na defesa o impugnante atacou apenas algumas das infrações, a informação fiscal se limitou a esclarecer os pontos questionados na defesa.

Realça que tendo a 1ª Junta de Julgamento Fiscal diligenciado o processo, para que o autuado esclarecesse e comprovasse os enganos que sugerira terem sido cometidos pelos autuantes em referência às infrações 03, 04 e 06, não o fez, solicitando um prazo de 20 (vinte) dias para apresentar tais esclarecimentos, porém mesmo tendo seu pedido deferido, não apresentou nenhum dado novo.

Diante desses fatos, ressalta que o Auto de Infração foi lavrado com base nos documentos fiscais arrecadados durante a fiscalização, e que se encontram juntados aos autos, assim como nos arquivos magnéticos, que contêm dados fornecidos pelo próprio contribuinte à SEFAZ, estando toda a apuração comprovada no processo, sendo que todos os mencionados elementos foram entregues ao autuado, sem que tenha sido carreado nenhum dado novo que pudesse modificar o lançamento.

## **VOTO**

Saliento que o processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais, estando determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, que se encontram fundamentadas em diplomas legais vigentes, e nos demonstrativos e respectivos documentos que fundamentam a autuação. Ademais, o Auto de Infração segue estritamente as determinações previstas nos dispositivos constantes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, não ensejando em qualquer violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal, tendo o sujeito passivo demonstrado perfeito conhecimento das infrações.

No que diz respeito à alegação de inconstitucionalidade das multas sugeridas, ressalto que essa atribuição não se inclui na competência deste CONSEF, nos termos do art. 167, inciso I do RPAF/BA. Quanto à argumentação de que as multas são confiscatórias e exorbitantes, e de que contrariam o princípio da capacidade contributiva, realço que as mesmas estão previstas na Lei nº. 7.014/96.

Constato que através da presente autuação foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de seis infrações, todas impugnadas.

A infração 01 se originou da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de outras unidades federadas. O autuado sustentou a sua defesa, alegando que de acordo com o art. 20 da Lei Complementar 87/96, as mercadorias destinadas ao uso e consumo, objeto da autuação, geram créditos a serem utilizados nas operações seguintes. Complementou que tendo em vista que a Constituição Federal atribui à Lei Complementar disciplinar a não-cumulatividade do ICMS e estabelecer sua base de cálculo, as disposições da legislação estadual em sentido contrário encontra-se eivada de inconstitucionalidade.

Quanto à arguição de inconstitucionalidade da legislação estadual, repriso que não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Verificando o demonstrativo anexado à fl. 26, constato que as mercadorias adquiridas se referem a pneu, reparo, peça automotiva para aplicação em conserto e cesta de natal. Considerando a atividade desenvolvida pelo contribuinte, que se refere à comercialização de cimento, tais materiais se constituem realmente em material de uso e consumo do estabelecimento.

Ressalto que a mesma Lei Complementar 87/96, no seu art. 33, inciso I, prevê que as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento somente darão direito de crédito a partir de 1º/01/2020. Esta determinação também foi recepcionada no art. 29, § 1º, inciso II da Lei nº. 7.014/96, e pelo art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97.

Observe que a Lei Complementar 87/96 determinou aos Estados e ao Distrito Federal a competência de instituir o ICMS. Nesta condição, de acordo com o art. 2º, inciso IV da Lei Estadual nº. 7.014/96, ocorre o fato gerador do imposto na entrada do estabelecimento de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a consumo do próprio estabelecimento. Sendo as mercadorias adquiridas utilizadas no estabelecimento do contribuinte, torna-se necessário findar o ciclo de sua tributação, o que ocorre com o recolhimento da diferença de alíquota, devido ao Estado recebedor das mesmas, conforme estabelece o art. 69 do RICMS/BA.

Deste modo, concluo que a infração 01 se encontra amplamente caracterizada nos autos.

Na infração 02, a acusação se referiu à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, tratando-se da aquisição de óleo diesel, no que concerne ao imposto relativo ao serviço de transporte e ao ICMS atinente à substituição tributária correspondente à própria mercadoria.

Ao se insurgir contra o lançamento, o sujeito passivo alegou que faz jus aos créditos de ICMS relativos às operações anteriores, uma vez que as operações subsequentes também sejam tributadas, inclusive na utilização dos serviços de transporte, amparando-se, para tanto, no princípio da não-cumulatividade. Acrescentou que sendo o óleo diesel consumido em suas atividades, é indiferente se integra ou não o produto final, entendendo, ademais, que sua tese se ampara na definição de bem de uso e consumo verificada no art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS/BA.

Observe que tendo em vista que o autuado se refere a um estabelecimento que atua como um centro distribuidor de produtos fabricados por outras unidades da empresa, e, portanto, não industrializa mercadorias, realmente a acusação fiscal tem pertinência, haja vista que o produto adquirido não é utilizado como insumo ou matéria-prima, servindo tão somente para a movimentação das mercadorias que comercializa. Além do mais, a referida mercadoria se encontrada incluída no regime de substituição tributária, de modo que de acordo com o disposto no art. 97, inciso IV, alínea “b” do RICMS/BA, descabe a utilização dos referidos créditos.

No que concerne ao Acórdão mencionado pela defesa, saliento que não guarda nenhuma correlação com a situação aqui discutida, haja vista que tratou de empresa extratora, o que não corresponde à atividade do autuado, conforme já esclareci acima.

Por outro lado, não se enquadra nessa situação a definição sugerida pelo autuado, de que os produtos em questão tratariam de bens de uso e consumo, o que torna a infração 02 totalmente caracterizada.

Já a infração 03 se referiu à falta de retenção e do consequente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas

vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, tratando de operações de vendas de cimento a revendedores.

Ao impugnar este item da autuação, o contribuinte ressaltou, tão somente, que poderia ser constatado por meio do seu livro Registro de Apuração do ICMS, que todo o imposto retido foi efetivamente recolhido, e a pleitear a realização de uma revisão do lançamento, por meio da análise de sua escrita fiscal. Quanto à primeira alegação, realço que, tendo em vista que a acusação se referiu à falta de retenção e do consequente recolhimento do tributo, mesmo que houvesse provado que todo o ICMS retido fora recolhido, não bastaria ao impugnante para afastar a infração que lhe foi atribuída.

Quanto ao pedido de revisão, saliento que visando atender à sua solicitação, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal determinou a realização de diligência, em duas oportunidades, entretanto, mesmo tendo o seu prazo ampliado pela Repartição Fazendária, em atendimento a petição nesse sentido, o contribuinte não trouxe ao processo os elementos necessários a elidir a imposição fiscal ou mesmo reduzir os valores apontados no demonstrativo fiscal, acostado à fl. 27 dos autos.

Em vista disso, mantenho de forma integral a infração 03.

A infração 04 decorreu do recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, correspondendo ao ICMS normal, por falta de inclusão do IPI na composição da base de cálculo do ICMS, bem como por falta de destaque do ICMS nas notas fiscais de vendas de cimento.

Também neste caso, o impugnante solicitou uma revisão, para o fim de atestar que não houve recolhimento a menos do imposto, entretanto mesmo intimado a apontar as inconsistências que sugerira existir, assim como a trazer as alegadas provas, não apresentou os elementos que possibilitassem a realização da pleiteada revisão fiscal.

Quanto à argumentação de que a inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS estaria constitucionalmente vedada, lembro que, conforme já indiquei acima, não se inclui na competência deste Conselho Administrativo a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Saliento que tendo em vista que atua no comércio de cimento, constituindo-se em filial atacadista da indústria, recebendo as mercadorias para revenda, por transferência, do estabelecimento fabricante, conforme dispõe o art. 355, inciso II do RICMS/BA, o impugnante é considerado como responsável pela retenção do imposto devido pelas operações internas subsequentes.

E, assim, na formação da base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição tributária, relativamente às futuras operações, bem como para antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento, deve ser observado o quanto prevê o art. 61, inciso II do RICMS/BA, que determina que ao valor da operação realizada pelo remetente, devem ser acrescidos os encargos transferíveis ao adquirente, aí se encontrando incluído o IPI, adicionando a margem de valor adicionado prevista no Anexo 88, a qual é determinada em função de ser industrial, atacadista ou importador, o estabelecimento fornecedor ou remetente, tratando-se de mercadorias relacionadas nos incisos II e IV do art. 353.

Por tal razão, têm que ser incluídos, para apuração do imposto, todos os elementos formadores da base de cálculo do ICMS, do modo como procederam os autuantes, e se encontra discriminado no demonstrativo de fls. 27 e 29.

O defendente afirmou, no que concerne à parcela da exigência referente ao produto “cimento branco”, que essa mercadoria, por estar incluída na substituição tributária, não seria passível de antecipação tributária, de forma que o autuado seria contribuinte substituído, pois o fornecedor é quem estaria obrigado a recolher o ICMS relativo à operação posterior a ser realizada. Creio que

há aí um equívoco, pois, conforme discorri acima, na presente situação é o autuado sim o substituto tributário. Concluo, assim, que a infração 04 deve ser mantida integralmente.

A imputação fiscal consubstanciada na infração 05 se referiu à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, sendo esclarecido que fora lançado crédito a maior no livro Registro de Entradas, referente ao valor do imposto destacado em nota fiscal de aquisição de cimento, com alteração da base de cálculo e da alíquota.

Observo que enquanto o sujeito passivo se limitou a negar a ocorrência do fato indicado, no demonstrativo fiscal, acostado à fl. 30, encontra-se apontado que o autuado se creditara do imposto em montante superior àquele que tinha direito, justamente porque o tributo houvera sido calculado em montante superior, uma vez que tanto a base de cálculo com a alíquota praticada se encontrava errada. Tendo em vista que os elementos de prova estão de posse do autuado, que não os apresentou, considero pertinente a exigência fiscal, para manter integralmente esta infração.

Por fim, a infração 06 tratou da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência do lançamento de documentos fiscais em duplicidade, correspondendo ao lançamento de crédito fiscal de forma incorreta no livro Registro de Apuração do ICMS, em relação ao imposto recolhido a mais nos meses de novembro e dezembro de 2008, referente a notas fiscais canceladas e lançadas em janeiro de 2009 como saldo credor do período anterior, retificado.

Constato que, mais uma vez, o impugnante se limitou a negar a irregularidade que lhe foi atribuída, requerendo diligência para analisar a sua escrita e as notas fiscais, porém não disponibilizou a documentação necessária para tal verificação, mesmo sendo o detentor de todos os elementos de prova. E, por esta razão, mantenho, na íntegra, a infração 06.

Quanto ao pedido de redução das multas, consigno que não pode ser apreciado em primeira instância, haja vista que a competência para tanto, no que se refere à aplicação de multa por infração de obrigação principal, é da Câmara Superior deste CONSEF, a quem o pedido pode ser encaminhado, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos, nos termos do art. 159 do RPAF/BA.

Diante de todo o exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **089599.0001/10-2**, lavrado contra **VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$102.288,01**, acrescido da multa de 60%, prevista nos incisos II, alíneas “a”, “e” e “f” e VII, alínea “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR