

PROCESSO - A. I. N° 089599.0001/10-2
RECORRENTE - VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0160-01/11
ORIGEM - INFACILHÉUS
INTERNET - 04/07/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0170-11/12

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. Rejeitada a preliminar de nulidade processual por cerceamento de defesa. Não apreciadas as arguições de constitucionalidade da legislação tributária estadual e não acatado o pleito pela redução das multas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0160-01/11), que julgou Procedente o Auto de Infração epigrafado, lavrado em 24/03/2010, para exigir ICMS no valor de R\$102.288,01, acrescido da multa de 60%, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – 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);

INFRAÇÃO 2 – 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;

INFRAÇÃO 3 – 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);

INFRAÇÃO 4 – 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);

INFRAÇÃO 5 – 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;

INFRAÇÃO 6 – 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.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos:

“Saliente 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.

Constatou 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, represto 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.

Observo 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.

Observo 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, descebe 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 extratadora, o que não corresponde à atividade do autuado, conforme já esclareci acima.

Por outro lado, não se enquadraria 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, ai 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 defensor 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.

Constatou 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.”

Inconformado com o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 227/240, suscitando preliminar de nulidade do processo por violação à ampla defesa, ao argumento de que a JF indeferiu, indevidamente, o pedido de realização de prova periciais, impossibilitando, com isso, a comprovação das alegações defensivas.

No mérito, reporta-se a todas as infrações do lançamento de ofício, nos seguintes termos:

Infração 1 - Afirma que não houve creditamento irregular, pois o art. 20, da Lei Complementar nº 87/96, admite a utilização dos créditos relativos às aquisições de mercadorias destinadas ao uso e ao consumo dos estabelecimentos.

Infração 2 - Diz que, também nesses casos a legislação complementar federal autoriza o aproveitamento dos valores pagos nas operações anteriores como crédito de ICMS a ser utilizado pela empresa adquirente, em decorrência da concretização do princípio da não-cumulatividade tributária (art. 155, § 2º, I, da CF).

Alega que tal princípio assegura ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto cobrado na operação imediatamente anterior, desde que as operações subsequentes sejam também tributadas. Esse conceito deve ser respeitado inclusive nas operações que envolvem a sub-contratação dos serviços de transporte.

Salienta que o § 6º, do artigo 17, do Convênio nº 6/89, na redação do Convênio ICMS 125/89, cláusula primeira, determina que “*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*”, claramente considerando operação vinculada à contratação e à sub-contratação de um serviço, gerando ao Fisco direito a receber do contratante o “*imposto cheio*”, mas gerando ao contribuinte direito a compensar o ICMS por ele devido e pago, referente ao ICMS incidente sobre os serviços sub-contratados.

Aduz que, em caso similar ao presente, em que se discutia o direito de crédito em favor de uma distribuidora (e não fabricante) de bebidas, a Consultoria Tributária do Governo de São Paulo, em resposta à consulta 4/1999 de 4/3/1992, manifestou-se pelo direito ao creditamento.

Alega que o óleo diesel e o GLP adquiridos são integralmente consumidos durante as atividades da empresa, sendo indiferente, para fins do preceituado pela LC 87/96, se tais produtos integraram ou não o produto final; basta que tenham sido consumidos em decorrência do desenvolvimento da atividade da empresa, como ocorre no caso em tela, para justificar a utilização do crédito do imposto relativo às aquisições desses produtos.

Defende que, de acordo com o art. 93, V, “b”, do RICMS, o óleo diesel e, eventualmente, o GLP, são produtos essenciais para a realização do objeto social do estabelecimento autuado, que é um centro de distribuição de cimento e outros produtos, operando diretamente com carga e descarga.

Transcreve julgados do STJ e deste Conselho de Fazenda, pugnando pela improcedência desse item.

Infração 3 - Afirma que não aconteceu recolhimento a menos do ICMS-Substituição Tributária, o que pode ser constatado por meio da análise do livro de Registro de Apuração do ICMS do sujeito passivo. Pede uma revisão do lançamento quanto a este aspecto, mediante análise da escrita fiscal competente, que comprova a regularidade das operações.

Infrações 4 e 5 - Pede uma revisão do lançamento, ao argumento de que a sua escrita fiscal demonstra a inexistência do ilícito atribuído pelo autuante.

No que tange à necessidade de inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, a Constituição Federal é expressa em impedir tal pretensão de “tributação de tributo”, consoante norma contida no art. 155, § 2º, XI.

Diz que os bens adquiridos e alienados pelo sujeito passivo são oriundos e também destinados a contribuintes do ICMS, atraindo, portanto, a incidência do preceito constitucional acima indicado, que impede a inclusão do montante de IPI na base de cálculo do imposto estadual, sob pena de “tributação de tributos”, ou, para alguns, bitributação.

Com relação à acusação de recolhimento a menos de ICMS em Operações com Cimento Branco, aduz que os produtos abrangidos pelo campo da “substituição tributária” não são passíveis de

“antecipação tributária”, o que é o caso do cimento branco, o que revela a improcedência da autuação.

Por outro lado, assevera que efetivamente existiu o recolhimento por parte da substituta, sendo o autuado mera substituída, não existindo qualquer responsabilidade pela antecipação, pois, quando se trata de operação interestadual com cimento, há imposição de substituição tributária no momento da venda, restando indevido o pagamento do tributo na operação posterior.

Explica que, quanto aos produtos antes citados, houve a aquisição por compra realizada pelo autuado, obrigando, assim, o vendedor a recolher o ICMS substituto da operação posterior, ou seja, a revenda que o autuado efetuaria. Impor ao sujeito passivo a necessidade de novo recolhimento do tributo é reconhecer direito a créditos e impor uma verdadeira bitributação, o que subverte o próprio sistema de apuração do ICMS.

Infração 6 - Nega o cancelamento de Notas Fiscais, com Erro de Retificação. Pede a realização de perícia para análise do cliente e das notas fiscais para a comprovação de inexistência de falta de recolhimento de ICMS.

Pleiteia a redução das multas aplicadas e, ao final, pugna pelo Provimento do Recurso Voluntário ofertado.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fls. 254/256, pronuncia-se pela rejeição da preliminar de nulidade suscitada pelo contribuinte e, no mérito, pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, por entender que não foram apresentadas provas capazes de afastar as imputações constantes da autuação.

VOTO

A preliminar de nulidade processual por cerceamento ao direito de defesa não prospera, uma vez que a Junta de Julgamento Fiscal determinou a realização de duas diligências voltadas à obtenção dos documentos comprobatórios das alegações defensivas, contudo o recorrente, a despeito de devidamente intimado, não apresentou as provas requisitadas (fls. 171/172, 188, 203 e 208).

Vale registrar que a Primeira Instância administrativa estava plenamente autorizada a indeferir a diligência requerida pelo contribuinte, a teor do art. 147, I, "b", do RPAF/99, já que tal meio de prova, no caso em comento, destinava-se a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do próprio sujeito passivo e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos. Entretanto, demonstrando empenho na busca da verdade material, a JJF determinou a realização de duas diligências, as quais restaram frustradas por falta imputável ao recorrente.

Nesse contexto, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa.

Esses mesmos fundamentos servem para indeferir todos os pedidos de revisão formulados pelo recorrente em sua peça recursal. Mais uma vez, ele volta a alegar a improcedência das exigências, mas não apresenta as provas documentais relativas a suas alegações. Assim, seja porque já teve a oportunidade de apresentar os documentos que supostamente comprovariam a procedência de sua tese defensiva, seja porque se trata de provas relativas à sua escrituração e que, portanto, poderiam simplesmente ter sido anexadas aos autos, deve ser indeferido o pedido de revisão/diligência constante do apelo.

No mérito, a pretensão recursal não encontra amparo na legislação vigente, nem nas provas constantes dos autos.

Infração 1 - Ao contrário do que defende o sujeito passivo, o art. 33, I, da Lei Complementar 87/96, estabelece que as mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento somente conferirão crédito de ICMS pelas entradas a partir de 01/01/2020. Tal norma é repetida pelo art. 29,

§2º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, estando em plena vigência. Assim, revela-se indevida a utilização do crédito objeto de glosa neste item da autuação.

Infração 2 - O próprio sujeito passivo confirma o fato de que se trata de um estabelecimento distribuidor de mercadorias fabricadas por outras unidades da empresa. Logo, o óleo diesel cujos créditos pelas entradas foram lançados na escrita do contribuinte não consiste em insumo do processo produtivo, nem pode ser considerado como material secundário, visto que sua utilização se dá no momento do transporte das mercadorias.

A propósito, observe-se que o art. 93, I, "f", do RICMS/97, somente admite o creditamento do imposto relativo à aquisição de combustíveis empregados em serviço oneroso de transporte prestado por empresa que realize tal atividade. O transporte realizado por uma empresa comercial, para viabilizar suas atividades, não constitui um serviço, para fins de tributação pelo ICMS e, assim sendo, não gera direito ao crédito pelas aquisições de combustíveis; nesse caso, o combustível é material de uso e consumo do estabelecimento, submetendo-se à mesma regra referida na infração 1.

Infração 3 - Não pode ser acatada a simples alegação do recorrente de que não houve recolhimento a menos do ICMS-Substituição Tributária, tendo em vista a ausência de provas nesse sentido. Incide na espécie a norma do art. 143, do RPAF/99, segundo o qual "*a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal*".

Infração 4 - No que concerne à exigência de inclusão do IPI na base de cálculo, a norma contida no art. 155, § 2º, XI, da Constituição Federal, não se aplica às operações de saída de mercadorias que foram adquiridas de terceiros e que não se destinam a industrialização ou comercialização.

No caso em comento, trata-se de operações submetidas ao regime da substituição tributária, realizadas sob o CFOP 5403 - *Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-substituto* -, estando, portanto, correta a exigência quanto à inclusão do IPI na base de cálculo da operação, consoante, inclusive, já decidiu o STF, em recente julgado:

EMENTA Agravo regimental no Recurso extraordinário. Inclusão do IPI da base de cálculo do ICMS. Substituição tributária. Hipótese fática que não se enquadra na norma do art. 155, § 2º, inciso XI, da Constituição Federal. Improcedência. 1. Não se admite no agravo regimental a inovação de fundamentos. 2. Esta Corte firmou entendimento no sentido da constitucionalidade do regime de substituição tributária. 3. Não ocorrência dos três requisitos dispostos no art. 155, § 2º, inciso XI, da Constituição Federal na operação realizada pela sistemática da substituição tributária. A operação não se dá entre contribuintes, não se destina à industrialização, mas ao consumo final, não constituindo fato gerador do IPI a operação de venda da mercadoria ao consumidor final. 4. Deve o substituto incluir na base de cálculo do ICMS presumido relativo às operações subsequentes o valor pago a título de IPI. 5. Agravo regimental não provido. (Min. Dias Toffoli, RE 507347 AgR / SE - SERGIPE, Julgamento: 03/04/2012, Primeira Turma).

Ademais, cabia ao sujeito passivo demonstrar que as mercadorias alvo das operações tratadas neste item destinavam a industrialização ou a comercialização, bem como atendiam aos demais requisitos exigidos na norma constitucional, o que, entretanto, não foi feito, desautorizando o acatamento da tese recursal.

Infração 5 - Consoante se observa do demonstrativo de fl. 30, o recorrente se creditou de imposto em montante superior ao que fazia jus, pois o imposto havia sido calculado em valor superior ao devido, devido à utilização de base de cálculo e de alíquota equivocadas. Assim, por não terem sido apresentadas provas capazes de infirmar a acusação, deve ser mantida a exigência, respaldada no art. 93, §5º, do RICMS/97.

A argumentação relativa a eventual recolhimento feito em etapas anteriores, com a mercadoria cimento branco, revela-se impertinente ao deslinde do Recurso Voluntário quanto às infrações 4 e 5.

Infração 6 - Também aqui deve ser aplicado o art. 143, do RPAF/99, pois o sujeito passivo limita-se a negar o cometimento da infração, sem apresentar provas capazes de modificar o entendimento esposado na Primeira Instância.

No que concerne ao pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada, esta CJF não detém competência para apreciá-lo, devendo o recorrente, atentado aos requisitos estabelecidos no art. 157, do RPAF vigente, dirigir sua pretensão à Câmara Superior deste Conselho de Fazenda.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão de Primeira Instância por estes e pelos seus próprios fundamentos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **089599.0001/10-2**, lavrado contra **VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S.A.**, devendo ser intimado o recorrente 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, 24 de maio de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FABIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS