

**PROCESSO** - A. I. N° 207093.0100/07-9  
**RECORRENTE** - MORAIS DE CASTRO COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0130-02/09  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 22/11/2012

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0348-11/12

**EMENTA:** ICMS. DIFERIMENTO. VENDA DE MERCADORIA COM DESTINAÇÃO DIVERSA DO REGIME DE DIFERIMENTO. EVENTO FUTURO E INCERTO IMPOSSÍVEL DE SER CONHECIDO PELO VENDEDOR DAS MERCADORIAS. Tratando-se de diferimento condicionado à espécie de uso da mercadoria no estabelecimento adquirente, não seria razoável exigir do vendedor o imposto diferido caso a condição normativa não se concretizasse no estabelecimento destinatário. No caso dos autos, o adquirente da mercadoria sulfato de alumínio apresentou certificado de habilitação ao diferimento, que não faz qualquer ressalva quanto à mercadoria sobre a qual tal sistemática de tributação incide. Além disso, solicitou, expressamente, que as notas fiscais fossem emitidas pelo vendedor sem destaque do imposto, tendo em vista que se tratavam de operações diferidas. Se o destinatário da mercadoria deu a ela destinação diversa, deixando de aplicá-la na industrialização do couro e passando a dar-lhe função de uso e consumo, apenas ele pode responder pelo ICMS devido, como, aliás, procedeu ao emitir dezenas de notas fiscais com débito de imposto a título de diferimento. O vendedor das mercadorias, que nenhuma ingerência possui quanto uso futuro feito pelos adquirentes, não pode ser responsabilizado, até mesmo porque, no momento de ocorrência do fato gerador, estavam presentes todos os requisitos necessários à aplicação do diferimento. Acusação insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0130-02/09), que julgou Procedente a presente autuação, lavrado em 17/12/2007, que exige o valor de R\$79.366,03, sob acusação de que o contribuinte deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no período de janeiro de 2002 a outubro de 2007, conforme demonstrativos e documentos às fls. 15 a 145.

Em complemento consta que *“Trata-se da cobrança do ICMS sobre as vendas de sulfato de alumínio, nos exercícios de JAN/2002 a OUT/2007, para o contribuinte Campelo Indústria e Comércio Ltda., faturado como matéria-prima do seu processo produtivo de curtume, sob habilitação de diferimento, não considerado pela Revisão Fiscal, conforme PPT 213-03 COFIS,*

*cuja conclusão exige a constituição do crédito, haja vista a destinação da mercadoria para tratamento de resíduo industrial, OU SEJA, mercadorias destinadas a USO E CONSUMO”.*

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

*" Inicialmente observo que o autuado somente em sua segunda manifestação (fls. 240 a 247), trouxe a baila a arguição de decadência do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, com fulcro no artigo § 4º do artigo 150 do CTN.*

*Embora o art.123, § 1º, do RPAF/99, estabeleça que “a matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez”, passo a examinar em preliminar o quanto alegado pelo sujeito passivo.*

*Observo que não assiste razão ao defendente, uma vez que, segundo o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

*Já o parágrafo único do mesmo artigo reza que “o direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.*

*Ou seja, o entendimento no âmbito do CONSEF é de que a regra geral em matéria de decadência, no que toca ao ICMS, é de que o fisco tem 05 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se venceu o prazo para pagamento fixado na legislação, para formalizar o crédito tributário respectivo não pago no todo ou em parte à época própria, sob pena de caducidade do direito ao crédito pelo seu não exercício.*

*No presente caso, para o crédito tributário vencido no citado período, considerando-se que o lançamento ocorreu em 17/12/2007, e o autuado foi cientificado em 27/12/2007, a contagem de prazo para a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário iniciou-se em 01/01/02, findando-se em 31/12/07, incorrendo a alegada decadência.*

*No mérito, a infração imputada ao contribuinte supra diz respeito a exigência de ICMS sobre as vendas de sulfato de alumínio, nos exercícios de JAN/2002 a OUT/2007, para o contribuinte Campelo Indústria e Comércio Ltda., faturado como matéria-prima do seu processo produtivo de curtume, sob habilitação de diferimento, quando a destinação da mercadoria foi para tratamento de resíduo industrial, sendo considerada como de uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativos e documentos às fls.15 a 145.*

*Na análise das peças processuais constato que o presente lançamento foi constituído com base no em revisão fiscal realizada em 25/10/2007, pela Corregedoria da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, conforme Relatório de Revisão de Procedimento de Fiscalização (fls. 134 a 144), em cujo relatório aponta como irregularidades da fiscalização da CURTUME CAMPELO S/A a “falta de pagamento de ICMS com diferimento de sulfato de alumínio utilizado para consumo no tratamento de resíduos”.*

*Portanto, a questão em comento concerne ao fornecimento de mercadoria (sulfato de alumínio) para contribuinte amparado pelo regime de diferimento através do Certificado de Habilitação nº 002.888.000-5, o qual foi desclassificado dessa condição de diferimento do ICMS, haja vista a destinação do referido produto químico para outros fins que não o processo produtivo de curtimento de couro.*

*De acordo com o artigo 349, do RICMS/97, “a responsabilidade tributária por substituição relativa ao imposto cujo lançamento seja diferido, correspondente às operações ou prestações antecedentes, é atribuída ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer a operação, evento, fato ou circunstância que encerre a fase do diferimento.”*

*No caso, considerando-se que, conforme informação da própria empresa adquirente (doc.fl.33) o produto sulfato de alumínio é utilizado no tratamento de resíduo industrial, considero que está caracterizada a infração, ficando o autuado como responsável tributário nas vendas realizadas para CURTUME CAMPELO S/A, constantes do levantamento fiscal.*

*Quanto a alegação defensiva de que foi pago o imposto pela Campelo referente ao período de 2004 a 2007, conforme cópias de notas fiscais às fls. 181 a 224, observo que em tais documentos não consta a discriminação das mercadorias, o que não permite fazer-se uma correlação com a planilha apresentada na defesa (fl. 249). Além do mais, a partir do momento que a documentação constante nos autos evidencia que realmente o sulfato de alumínio não foi destinado ao processo produtivo do curtimento do couro, mas sim, para uso e consumo do estabelecimento, a responsabilidade pelo pagamento do imposto é do autuado, uma vez que não estava amparado pelo diferimento.*

*Nestas circunstâncias, tanto no período de 2002/2003 assim como 2004/2007, restando caracterizado que as operações em comento não estavam amparadas pelo regime do diferimento, subsiste integralmente a infração.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração".*

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 274/282, suscitando preliminar de nulidade da autuação por cerceamento de defesa, ao argumento de que o fato de o autuante não ter feito a entrega dos documentos que instruíram a acusação juntamente com o Auto de Infração provocou prejuízos à defesa do sujeito passivo.

Argui prejudicial de mérito de decadência quanto aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2002.

Quanto ao mérito, invoca o princípio da verdade material, que, segundo o recorrente, foi desconsiderada pela Decisão impugnada. Nesse tópico, afirma que:

*"Ora se apresentamos todas as notas fiscais extraídas pela Campelo para Campelo, com destaque do ICMS referente às notas fiscais oriundas da Morais de Castro, cujos ICMS a Campelo assegura que foram pagos na ocasião oportuna, e apresentamos também demonstrativos do uso e consumo do produto "Sulfato de Alumínio", onde está claro a numeração das notas fiscais emitidas pela Morais de Castro, seus quantitativos e o estoque anterior e saldo da Campelo quanto à mercadoria Sulfato de Alumínio, além da declaração do Sr. Flávio Lima Araújo, coordenador contábil da Campelo afirmando que o ICMS devido em cada operação foi devidamente recolhido aos cofres da SEFAZ, entendemos que qualquer cobrança como está sendo reclamada através da peça exordial se constitui sim, em "BIS IN IDEM", que foi negado pelo julgamento realizado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, sob o argumento de que não consta nas notas fiscais emitidas pela Campelo para Campelo, conforme declararam "não consta a discriminação das mercadorias o que não permite fazer-se uma correlação com a planilha apresentada pelo autuado às fls. 249". Observamos que em nenhum momento, tanto na defesa como no seu complemento, negamos que a mercadoria Sulfato de Alumínio que a Morais de Castro forneceu para Campelo a partir de 2004 até 2007 não tenha sido utilizado para uso em resíduo de afluentes, e não podia ser diferente, pois, a Morais de Castro desconhecia a utilização pela Campelo do uso do Sulfato de Alumínio e somente emitiu as notas fiscais por Diferimento por solicitação expressa da Campelo através do documento nº MSG 0263/00, acobertado pelo Certificado de Diferimento nº 1.000.28888.0005 (fls. 162). Desconhecia a Morais de Castro que desde 2004 a Campelo extraía notas fiscais de entrada e recolhia o ICMS referente às mercadorias em questão quando das saídas. O comportamento, ao nosso entender da Campelo foi errôneo, desconhecemos completamente a motivação. Por isso, perguntamos:*

- a) Por que o Fisco, através da inspetoria de Juazeiro, não verificou se realmente foram pagos os ICMS daquelas mercadorias Sulfato de Alumínio enviadas pela Morais de Castro para a Campelo?*
- b) Por que não foi realizada nenhuma diligência para se verificar o comportamento e o porquê da Campelo, que recebia a mercadoria Sulfato de Alumínio diferidas e incontinenti tirava notas fiscais com destaque do imposto e, conforme assegurado através da declaração acostada ao processo, pagou todos os ICMS gerados pelas operações?*

*Para obter essas respostas, o Estado, leia-se SEFAZ, até por obrigação funcional, deve autorizar e formalizar diligência à empresa Campelo Indústria e Comércio Ltda., com o intuito de esclarecer os fatos e comprovar os recolhimentos de cada nota fiscal de entrada emitidas pela Campelo da mercadoria Sulfato de Alumínio despachadas pela Morais de Castro e as respectivas saídas daquelas mercadorias com o destaque do imposto, conforme notas fiscais colacionadas ao processo, com suas conseqüentes saídas e os efetivos recolhimento do imposto. Com certeza agindo assim, a Secretária de Fazenda Estadual estará oportunizando a veracidade dos fatos e a conseqüente justiça fiscal.*

*Finalmente, voltamos a questionar onde está a busca da Verdade Material? Aplicar simplesmente a regra do art. 349 do RICMS/97 para condenar o autuado a pagar valores que já foram recolhidos por terceiro não faz parte do bom senso e nem da justiça fiscal que devemos exercitar, pois, entendemos que o contribuinte deve ser tratado pelo Estado como se fosse um cliente/parceiro, e não como um algoz, um adversário, ou apenas um instrumento de pagamento de impostos.*

*Para comprovar a nossa lisura, cuidado, responsabilidade fiscal e o desejo de ver esclarecidos os fatos, respaldados em uma tradição de 49 anos, anexamos cópias das nossas correspondências para diversos dirigentes da Campelo, pedindo providências quanto à remessa de documentos probatórios que viessem a contribuir para elidir a autuação que estamos sendo injustamente acusados".*

Ao final, pugna pelo provimento do apelo ofertado, para os seguintes fins:

- a) Acolhimento da preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, face ao não fornecimento em tempo hábil de documentos importantes para a elucidação da ação guerreada;

- b) Ultrapassada a preliminar, acatamento da decadência do exercício de 2002;
- c) No mérito, face à informação da Campelo Indústria e Comércio Ltda., de que nos exercícios de 2002 e 2003 a mercadoria Sulfato de Alumínio fazia parte do processo produtivo, pede a improcedência da autuação nestes exercícios;
- d) Quanto aos exercícios de 2004 a 2007, pede que sejam considerados improcedentes as exigências, face o ICMS referente às mercadorias (Sulfato de Alumínio), apesar de ter o destaque do Diferimento por indução e exigência da Campelo, houve o pagamento do ICMS devido através da Campelo;
- e) Aplicação do princípio universal do “in dubio pro reo”, diante de eventuais dúvidas razoáveis e/ou justificadas;
- f) Ultrapassados todos os itens, solicita que seja realizada diligência e/ou perícia para comprovar a veracidade dos fatos, principalmente o recolhimento do ICMS através da Campelo, e sua vinculação com as mercadorias (Sulfato de Alumínio) cujo fornecedor foi a Moraes de Castro Comércio e Importação de Produtos Químicos Ltda.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 304/305, opinou pela rejeição da preliminar de nulidade e da decadência suscitadas no Recurso e, no mérito, pelo não provimento do apelo, ao argumento de que a perícia solicitada não lograria êxito, já que os documentos apresentados não comprovam o recolhimento do imposto relativo ao material utilizado como de uso e consumo.

#### VOTO

Deixo de apreciar as nulidades suscitadas pelo sujeito passivo, por vislumbrar a possibilidade de, no mérito, decidir a lide em seu favor, e o faço com espeque no art. 155, parágrafo único, do RPAF/99, que estabelece: ***Quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.***

Quanto à prejudicial de mérito, entendo que os créditos reclamados na presente autuação não foram tragados pela decadência, já que a acusação trata de falta de recolhimento do imposto, e não recolhimento parcial, rendendo ensejo à incidência do prazo de cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, nos exatos termos do art. 173, I, do CTN.

Como os fatos geradores que foram alvo de tributação ocorreram nos exercícios de 2002 a 2007 e o contribuinte foi cientificado do presente Auto de Infração em 27/12/2007, não se pode falar em caducidade do direito do Fisco de constituir o crédito tributário.

#### **Rejeita-se, pois, a arguição de decadência.**

Nas questões de fundo, está-se atribuindo ao sujeito passivo a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS diferido, ao fundamento de que o produto químico vendido ao curtume CAMPELO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (sulfato de alumínio) não era aplicado no processo de industrialização do couro utilizado na fabricação de calçados, mas se tratava, na verdade, de bem de uso e consumo do estabelecimento aplicado no tratamento de efluentes.

A regra de diferimento a que se referem a acusação e a Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal encontra-se prevista no art. 2º, III, "a", combinado com o art. 1º, do Decreto nº 6.734/97, que estabelecem:

*Art. 1º - Fica concedido crédito presumido nas operações de saídas dos seguintes produtos montados ou fabricados neste Estado e nos percentuais a saber:*

*II - calçados, seus insumos e componentes, bolsas, cintos, bolas esportivas e artigos de malharia e seus insumos: até 99% (noventa e nove por cento) do imposto incidente, observado o disposto nos §§ 4º ao 8º deste artigo;  
(...)*

*Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS devido:*

*(...)*

*III - nas operações internas com:*

*a) insumos, embalagens, componentes, partes, peças, conjuntos, subconjuntos - acabados ou semi-acabados - pneumáticos e acessórios, exclusivamente para emprego na fabricação de produtos acabados, destinados a fabricante dos produtos mencionados no art. 1º, instalado neste Estado a partir de 25 de janeiro de 1997, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes;*

Consoante se observa dos normativos transcritos, a regra de diferimento alcança, dentre outros, os produtos utilizados pelos fabricantes de calçados, bolsas e cintos, destinados à fabricação dos produtos acabados. Assim, segundo o entendimento firmado pela Decisão combatida, como restou devidamente comprovado nos autos que o sulfato de alumínio adquirido pela CAMPELO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. não foi empregado diretamente na fabricação dos produtos acabados (ou seja, no curtimento do couro - insumos, embalagens, componentes, partes, peças ou acessórios), afastou-se a regra de diferimento e se exigiu do remetente de tal mercadoria, no caso o recorrente, o recolhimento do ICMS pelo regime normal de tributação.

Tal posicionamento deflui do raciocínio lógico-jurídico de que, não estando a mercadoria albergada pelo diferimento, deve-se restabelecer a legalidade, exigindo-se o imposto de acordo com os critérios da regra normal de tributação, inclusive no que concerne ao sujeito passivo, que deve corresponder àquele contribuinte que realizou o fato gerador da incidência do ICMS - circulação/saída de mercadoria.

No caso concreto, entretanto, verifica-se que o diferimento está condicionamento a um fato futuro e incerto, sobre o qual o contribuinte regular do ICMS, aquele que dá saída à mercadoria (vendedor) não possui qualquer ingerência, qual seja o efetivo emprego dos produtos vendidos na fabricação de cintos, bolsas e sapatos. Em outras palavras, o vendedor da mercadoria somente saberia se os produtos comercializados estão enquadrados no diferimento muito tempo após a saída das mercadorias, quando do seu uso no estabelecimento destinatário.

Como se vê, a letra fria da lei nos leva a um lugar indesejado: a total ineficácia do regime de diferimento, pois no momento da saída da mercadoria, o vendedor jamais saberia o uso futuro a ser dado pelo destinatário e, caso deixasse de destacar o imposto, poderia ser alvo de um lançamento de ofício, agravado com a pesada multa de 60% sobre o imposto não recolhido. Por óbvias razões, a nenhum vendedor seria interessante o regime de diferimento.

Não é esse, entretanto, o posicionamento mais razoável. Nos casos de sistemática de tributação vinculada a eventos posteriores à ocorrência do fato gerador, deve-se perquirir se era razoável o agir do sujeito passivo quanto à tributação daquela operação e, caso o evento futuro não se confirme, é o contribuinte sob a égide de quem se realiza a condição normativa que deve fazer os ajustes necessários quanto ao recolhimento do imposto devido.

Na hipótese vertente, verifica-se que a CAMPELO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., adquirente do sulfato de alumínio vendido pelo recorrente, solicitou deste último, expressamente, que a nota fiscal de venda fosse emitida sem destaque de ICMS, tendo em vista tratar-se de produto com imposto diferido, nos termos da legislação em vigor e do certificado de habilitação ao diferimento nº 1.000.28888.000.5 (documentos de fls. 21 e 162).

Constata-se, ademais, que o certificado de habilitação da CAMPELO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (fl. 21) nada esclarece acerca dos produtos sobre os quais incide o diferimento, tratando-se, na verdade, de uma habilitação de nítido caráter subjetivo, concedida em razão do sujeito destinatário das mercadorias.

A fiscalização não poderia exigir do recorrente outra conduta, senão promover as vendas de sulfato de alumínio com diferimento do ICMS, conforme solicitado pelo adquirente, tendo em vista, inclusive, a apresentação do certificado de habilitação que autorizava tal sistemática de tributação, até mesmo porque não cabe ao vendedor investigar qual será o uso futuro da mercadoria vendida.

A propósito, conquanto entenda que esse dado não é determinante para a exoneração do recorrente, em pesquisa feita a diversos sítios na rede mundial de computadores, pode-se constatar que o sulfato de alumínio, além da utilização no tratamento de efluentes, tem aplicação no processo de industrialização do couro, numa fase chamada de *tanização*.

Destarte, por todos os ângulos que se analise a questão, é forçoso reconhecer a legalidade do proceder do recorrente.

Tanto assim, que a CAMPELO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., sabendo de sua obrigação quanto ao recolhimento do imposto incidente nas operações com sulfato de alumínio, emitia notas fiscais com natureza da operação "PGTO. DIFERIMENTO", justamente para promover o recolhimento do ICMS diferido sobre as mercadorias utilizadas no tratamento de efluentes (fls. 181/224). Vale registrar que, nas referidas notas fiscais, há a indicação dos meses de recebimento das mercadorias, o que possibilita a averiguação, por parte dos prepostos fiscais, sobre a regularidade dos recolhimentos efetuados pela CAMPELO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Sabe-se bem que as notas fiscais de pagamento de diferimento emitidas pela CAMPELO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. não se referem a todo o período fiscalizado, mas não é esse dado que nos conduz à improcedência da autuação; trata-se apenas de um reforço quanto à regularidade dos procedimentos adotados pelo recorrente e da evidente responsabilidade tributária da destinatária das mercadorias sobre o ICMS incidente nas aquisições de sulfato de alumínio.

Em conclusão, é inegável que a operação de venda realizada pelo recorrente apresentou-se, no momento de sua efetiva ocorrência, como enquadrada no regime do diferimento, pois o produto pode ser utilizado no beneficiamento de couro, o destinatário apresentou certificado de habilitação para diferimento e, ainda, solicitou expressamente a emissão de nota fiscal sem destaque de ICMS. Se, em momento posterior houve o desvirtuamento dessa operação, tendo o destinatário da mercadoria dado a esta destinação diversa, a ele compete o recolhimento do imposto devido, como, aliás, procedeu, pelo que se verifica das notas fiscais acostadas aos autos.

Nesse contexto, nenhum imposto pode ser exigido do recorrente.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para reformar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207093.0100/07-9**, lavrado contra **MORAIS DE CASTRO COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de outubro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FABIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS