

**PROCESSO** - A. I. Nº 207140.0023/12-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - OLEOQUIMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.  
**RECURSO** - REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS – Acórdão 4ª JJF nº 0036-04/14  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 10/05/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0132-12/17

**EMENTA:** ICMS. DIFERIMENTO. ENTRADA NO ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXCLUSÃO PARCIAL DE DÉBITO. Representação proposta de acordo com o art. 119 do COTEB e com o art. 113, §5º, inciso I, do RPAF/99. Considerando o fato de que o imposto fora recolhido, indevidamente, pela empresa fornecedora de vapor d'água e que não é mais possível pleitear a restituição de tais valores, a manutenção da exigência fiscal nos meses de set/08, out/08, nov/08 e dez/08 implica em evidente *bis in idem* e, conseqüentemente, em um enriquecimento sem causa do Estado. Infração parcialmente elidida. Representação **ACOLHIDA**. Decisão unânime.

## RELATORIO

Trata-se de Representação da PGE/PROFIS, no exercício do controle da legalidade, com fundamento nas normas do art. 119 (COTEB) e do artigo 113, §5º, inciso I, do RPAF/99, em face do Acórdão 4ª JJF nº 0036-04/14 que julgou procedente em parte o Auto de Infração 207140.0023/12-1, lavrado em 29/06/2012, para exigir ICMS no valor histórico de R\$11.813.015,30, em decorrência de quatro infrações distintas. A presente representação se refere, apenas, à Infração 02, descrita da forma a seguir.

*INFRAÇÃO 02 - Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Trata-se de aquisições de vapor d'água e de água de resfriamento, cujas saídas do estabelecimento fornecedor estavam sujeitas ao regime de substituição tributária por diferimento, onde a responsabilidade do imposto incidente naquelas operações foi transferida para o adquirente ou destinatário da mercadoria quando da operação de entrada, na condição de sujeito passivo por substituição, conforme art. 343, XIX, do RICMS/97, tendo o contribuinte dado entrada daquelas mercadorias em seu estabelecimento sem o pagamento do ICMS diferido, em desacordo com o estabelecido no art. 347, I, do RICMS/97, conforme Anexo II. Valor Histórico: R\$2.183.618,21 – Multa de 60%.*

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 20/02/2014 (fls. 511 a 533) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

### “VOTO

...

*A infração 01 decorreu da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Trata-se de aquisições de vapor d'água e de água de resfriamento, cujas saídas do estabelecimento fornecedor estavam sujeitas ao regime de substituição tributária por diferimento, onde a responsabilidade do imposto incidente naquelas operações foi transferida para o adquirente ou destinatário da mercadoria quando da operação de entrada, na condição de sujeito passivo por substituição, conforme art. 343, XIX, do RICMS/97, tendo o contribuinte utilizado o crédito fiscal sem o pagamento do ICMS diferido, conforme Anexo I, fls. 14/15.*

*Saliento que as mesmas notas fiscais, objeto da infração 01 servem de fundamento para a exigência do ICMS referente à infração 02, cujo demonstrativo encontra-se nas fls. 16/17.*

*Em sua defesa o sujeito passivo argumenta que água de resfriamento não está submetida à postergação do pagamento do imposto, por diferimento, vez que não corresponde à água clarificada, desmineralizada ou potável, estas efetivamente incluídas na hipótese do art. 343, XIX do RICMS/BA.*

*No intuito de clarear a controvérsia, vez que o autuante até a sua última manifestação entende que haveria*

apenas o uso de uma outra linguagem, mas que seria a mesma água clarificada, esta JJF deliberou que o PAF fosse diligenciado à ASTEC, quando foi especificamente questionado se “água de resfriamento” é o mesmo que “água clarificada”.

Em resposta, o diligente da ASTEC no Parecer nº 0052/2013 concluiu que “A água clarificada” é a água vinda da natureza que passou por um processo apenas para remoção de materiais sólidos, enquanto que a “Água de Resfriamento” é a “Água Clarificada” que passa por um tratamento químico (aplicação de inibidores de corrosão, agentes dispersantes e controle microbiológico).

Com base no Parecer da ASTEC, não considero que “Água clarificada” seja a “Água de resfriamento”, sendo que a última, que foi objeto da autuação não está sujeita ao regime de diferimento, previsto no art. 343, XIX do RICMS/BA, posto que dito regime somente abarca as saídas internas de ar comprimido, vapor d’água, e água clarificada, desmineralizada ou potável.

Assim, excludo do levantamento fiscal de fls. 14/15, as notas fiscais nº 12.266; 14.456 e 18.932, com ICMS nos valores respectivos de R\$ 5.814,28; 5.759,66 e de R\$ 5.629,49; relativas à água de resfriamento.

Outrossim, o defendente argui que o fiscal equivocou-se com referência à autuação das notas fiscais relacionadas na defesa, (docs. 25 a 29), uma vez que não se referem às aquisições de água de resfriamento ou vapor d’água, mas sim de Nitrogênio Gasoso e IBC 13. As notas fiscais são de nº 3212, emitida em 05/09/08; 210877, emitida em 30/09/08; 213129, emitida em 31/10/08; 214868, de 29/11/08 e 216238 de 30/12/08., o quer perfaz o valor de ICMS de R\$ 20.204,17.

Os mencionados documentos fiscais estão nas fls. 258 a 262 do PAF e realmente devem ser excluídos da autuação vez que não se tratam das mercadorias objeto da autuação, quais sejam vapor d’água nem d’ água de resfriamento.

Assim, o demonstrativo da infração, com a exclusão das notas fiscais acima e das notas fiscais relativas à água de resfriamento, fica modificado para a seguinte configuração:

Data entrada	N Fiscal	Utilidade	Base de cálculo	ICMS
30/09/08	210.878	Vapor	1.459.113,97	248.049,37
30/09/08	210.879	Vapor	34.473,26	5.860,45
			253.909,82	
31/10/08	213.130	Vapor	1.996.096,18	339.336,35
31/10/08	213.131	Vapor	42.592,70	7.240,76
			346.577,11	
29/11/08	214.869	Vapor	28.390,89	4.826,45
29/11/08	214.870	Vapor	2.078.444,10	353.335,50
			358.161,95	
30/12/08	216.250	Vapor	1.546.916,46	262.975,80
30/12/08	216.251	Vapor	31.718,40	5.392,13
			268.367,93	
30/09/09	12.267	Vapor	1.568.303,74	266.611,64
30/10/09	14.457	Vapor	1.936.745,68	329.246,77
31/12/09	18.933	Vapor	1.901.972,94	323.335,40
Total			2.146.210,62	

Na peça de defesa, o argumento primeiro apresentado é de que o autuado recebeu a mercadoria tributada normalmente pelo remetente, a Oxiten, com destaque de ICMS. Desse modo, creditou-se do imposto, fato inerente ao princípio da não-cumulatividade do ICMS. Nos documentos anexos à defesa, fls 04 a 17, estão as notas fiscais emitidas pela Oxiten Nordeste S.A Industria e Comércio, todas com destaque do ICMS, emitidos por empresa regular perante o fisco. Também essas notas fiscais de saídas foram devidamente escrituradas no livro Registro de Saídas da Oxiten, mediante o lançamento do respectivo débito do ICMS, cujos valores foram devidamente escriturados no RAICMS (docs. 18 a 24 da defesa)

Diz que os valores destacados pela remetente são exatamente os valores autuados na infração 02. Assim tratando-se de uma operação de compra de insumo, que foi normalmente tributada pelo remetente da mercadoria, o autuado registrou o correspondente crédito de ICMS, decorrência do princípio da não cumulatividade.

Argumenta também que se tivesse sido observada a hipótese de substituição tributária por diferimento, à autuada caberia um crédito do ICMS incidente na operação; e se o autuado assumisse neste momento a condição de substituta, pagando o ICMS cobrado através da infração 02, teria o direito de creditar-se do valor principal, Assim ainda que cabível a infração 02, a 01 jamais poderia sê-lo, segundo os argumentos trazidos pela defendente.

*De todo o explanado, constato que o sujeito passivo ao utilizar-se do crédito fiscal de mercadorias sujeitas ao regime de diferimento (vapor d'água), procedeu ao arrepio da legislação pertinente, com prática que entendeu mais favorável. Invocou o princípio da não-cumulatividade para justificar as compensações que realizou, quando procedeu de forma contrária às disposições tributárias vigentes no Estado da Bahia, especificamente, no que concerne ao regime de diferimento do imposto, cujos dispositivos legais devem ser interpretados de forma restritiva.*

*Portanto, ocorreu a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, vez que os produtos recebidos da Oxiten (vapor d'água) estão sob o regime de diferimento do ICMS, sendo o seu pagamento postergado para a entrada no estabelecimento adquirente, no caso o autuado, consoante as disposições do art. 343. XIX do RICMS/BA. Não poderia o sujeito passivo utilizar-se de crédito fiscal de imposto diferido, cujo pagamento ainda não tinha sido realizado. A legislação do ICMS garante ao responsável o direito ao creditamento do imposto diferido, desde que este haja sido devidamente lançado e recolhido, como pode ser interpretado da leitura do § 4º, inciso III, do art. 348 do RICMS/BA, o que não ocorreu na presente situação. Este procedimento decorre da observância do princípio da não cumulatividade, máxima que rege o ICMS.*

*Ademais, o procedimento pertinente ao regime de diferimento está especificado no art. 346 do RICMS/BA como segue:*

*“Art. 346. Salvo disposição regulamentar em contrário, as operações com mercadorias enquadradas no regime de diferimento deverão ser realizadas com emissão do documento fiscal próprio.*

*§ 1º No documento fiscal a que alude este artigo, além das demais indicações exigidas, constarão, no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", o número da habilitação do destinatário e a expressão "ICMS diferido - art. 343 do RICMS-BA".*

*§ 2º Não é permitido o destaque do imposto nos documentos fiscais relativos a operações beneficiadas com o regime de diferimento.*

*§ 3º Os documentos fiscais referidos no parágrafo anterior serão lançados no Registro de Saídas do remetente e no Registro de Entradas do destinatário sem débito e sem crédito do imposto, respectivamente, com utilização das colunas "Valor Contábil" e "Outras".”*

*Portanto, o parágrafo 3º do Art. 346, que é específico das operações realizadas com diferimento, diz que os documentos fiscais deverão ser lançados no livro Registro de Entradas do destinatário sem crédito do imposto, e o § 2º veda o destaque do imposto nos documentos fiscais relativos às operações beneficiadas com o regime de diferimento.*

*Quanto ao art. 348, o inciso III, este dispõe sobre a utilização do crédito pelo responsável quando admitido, ou seja após a realização do pagamento.*

*“Art. 348. O contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer qualquer das situações previstas no artigo anterior efetuará o recolhimento do imposto por ele lançado, inclusive o correspondente às operações anteriores, na condição de responsável por substituição.*

*§ 1º O ICMS será pago:*

*III - no mês seguinte, no prazo previsto para o pagamento do ICMS relativo às operações próprias, porém mediante documento de arrecadação distinto, quando o termo final do diferimento for a entrada da mercadoria no estabelecimento do responsável;*

*§ 4º Na escrituração fiscal das operações de que cuida este artigo, além das demais exigências regulamentares, observar-se-á, especialmente, o seguinte:*

*III - quando o termo final do diferimento for a entrada da mercadoria no estabelecimento do responsável, o documento fiscal será escriturado normalmente no Registro de Entradas, no período da aquisição ou da entrada da mercadoria no estabelecimento, podendo o responsável utilizar o crédito fiscal, quando admitido;”*

*Infração procedente em parte com as exclusões dos valores acima apontados, perfazendo o ICMS no valor de R\$2.145.910,62.*

*Na infração 02, consta a descrição fática de que o sujeito passivo não efetuou o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido.*

*Portanto, o valor exigido é relativo ao imposto, correspondente às operações antecedentes cujo lançamento se encontrava diferido, em virtude da responsabilidade atribuída ao autuado, na qualidade de responsável tributário por substituição, por ter se encerrado em seu estabelecimento a fase de diferimento, por ocasião da entrada no seu estabelecimento.*

*Tudo em conformidade com o art. 343, inciso XIX do RICMS/BA, no que se refere ao vapor d'água, adquirido da Oxiten, consoante discriminação nas notas fiscais, relacionadas no Anexo II, fls. 16 e 17 do PAF.*

*As mesmas notas fiscais que foram excluídas na infração 01 devem sê-lo nesta infração, por não se referirem à vapor d'água, produto inserido no regime de diferimento do ICMS, constante no art. 343, XIX do RICMS/BA, cujo demonstrativo assume a mesma feição do anterior, e o ICMS diferido a ser recolhido perfaz o valor de R\$2.145.910,62.*

*Infração procedente em parte, no valor de R\$2.145.910,62.*

...

Acolhendo pedido de controle da legalidade deduzido pelo sujeito passivo, às folhas 737/741, a PGE/PROFIS, através do Parecer subscrito pela ilustre Procuradora do Estado, Dr.<sup>a</sup> Maria Helena de Mendonça Cruz, às fls. 806/808 dos autos, com anuência da Procuradora Assistente Dr.<sup>a</sup> Rosana Maciel Bittencourt Passos, interpôs a presente Representação para que seja julgada parcialmente procedente a infração 2, com base na fundamentação a seguir.

Informa que o lançamento decorre da apuração de operações praticadas pelo sujeito passivo nos exercícios de 2008 e 2009, em que a recorrente adquiriu mercadorias sujeitas ao diferimento do lançamento e pagamento do imposto para o momento da entrada em seu estabelecimento, sem que tivesse efetuado o recolhimento do tributo devido por substituição. Assim, explica, os autuantes exigiram o imposto correspondente.

Considerando que a remetente das mercadorias autuadas havia feito o recolhimento do imposto sobre as operações citadas, de forma indevida, a Oxiteno apresentou pedido de restituição (folhas 777/804), objetivando obter a restituição do indébito, pleito este que foi parcialmente indeferido, tendo sido deferido, apenas, o pedido naquilo que se refere aos meses de set/09, out/09 e dez/09, em face do reconhecimento da prescrição relativamente aos meses de 2008.

Nesse novo pedido de controle da legalidade, explica que a recorrente traz à baila a recente decisão proferida pela 1ª CJF, mediante o Acórdão 0329-11/15 (folhas 758/765), a qual analisou operações de idêntica natureza, travadas entre a mesma empresa, ocorridas, contudo, em período posterior (nov/10 a out/11). Registra que, neste julgamento, foi cancelada a autuação relativa aos fatos geradores não seria mais possível pedir restituição, sob pena de se caracterizar o enriquecimento sem causa do Estado.

Afirma ser esta a situação dos autos, restando comprovado, pelo pedido de restituição acostado em cópia integral, que fora o mesmo deferido apenas parcialmente, ao fundamento de que teria ocorrido a prescrição do direito de pleitear a restituição dos valores indevidamente pagos no exercício de 2008.

Assim, com supedâneo no art. 119 do COTEB e no art. 113, §5º do RPAF, representa a este CONSEF, a fim de que seja julgada Procedente em Parte a Infração 2, excluindo-se, do lançamento, os débitos relativos aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2008.

## VOTO

A Infração 02 foi assim descrita, “*Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido*”. Explicam, os autuantes, que se trata de aquisições de vapor d'água e de água de resfriamento, cujas saídas do estabelecimento fornecedor estavam sujeitas ao regime de substituição tributária por diferimento, onde a responsabilidade do imposto incidente naquelas operações foi transferida para o adquirente ou destinatário da mercadoria quando da operação de entrada, na condição de sujeito passivo por substituição, conforme art. 343, XIX, do RICMS/97, tendo o contribuinte dado entrada daquelas mercadorias em seu estabelecimento sem o pagamento do ICMS diferido, em desacordo com o estabelecido no art. 347, I, do RICMS/97.

Tendo sido julgado procedente no julgamento proferido pela 4ª JJF, o remetente das mercadorias autuadas ingressou com pedido de restituição do indébito, junto à SEFAZ/BA, tendo sido reconhecida a ocorrência da prescrição do seu direito relativamente ao exercício de 2008.

Analisando-se o inciso XIX do art. 343 do RICMS/97 (então vigente), é possível constatar que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente sobre as operações autuadas era,

efetivamente, do adquirente, conforme se lê abaixo.

*“Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:*

*...*

*XIX - nas saídas internas de ar comprimido, vapor d'água e água clarificada, desmineralizada ou potável, para o momento em que ocorrer a entrada dos produtos no estabelecimento do adquirente;*

*...”*

A despeito, contudo, da atribuição (pela lei) de responsabilidade ao destinatário das mercadorias, comprovou-se que o vendedor (Oxiten Nordeste S/A, Indústria e Comércio) efetuara o recolhimento do imposto devido sobre a operação, não tendo havido qualquer prejuízo ao erário.

A manutenção do lançamento deveu-se à impossibilidade de se poder atribuir o recolhimento à Recorrente, pois as quantias indevidamente recolhidas podiam ser objeto de pedido de restituição pela verdadeira titular, a Oxiten.

Assim, considerando que tal pleito não é mais possível, no que se reporta ao período anterior a 2009, manter a autuação nesses meses implicaria duplicidade de recolhimento sobre os mesmos fatos geradores, resultando em enriquecimento sem causa do Estado, como bem frisou a nobre Procuradora.

Pelo exposto, voto pelo ACOLHIMENTO da Representação ora proposta, para julgar procedente em parte a Infração 2, no valor de R\$919.193,81, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	VALOR (R\$)
set/09	266.611,64
out/09	329.246,77
dez/09	323.335,40
<b>TOTAL</b>	<b>919.193,81</b>

Assim, declaro o Auto de Infração procedente em parte, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO	VALOR (R\$)
1	0,00
2	919.193,81
3	3.092.278,95
4	4.353.499,93
<b>TOTAL</b>	<b>8.364.972,69</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **ACOLHER** a Representação proposta e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207140.0023/12-1, lavrado contra **OLEOQUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.364.972,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS