

A. I. Nº - 271330.0002/13-8
AUTUADO - COMPANHIA DE GÁS DA BAHIA BAHIA GÁS
AUTUANTES - JORGE VICTOR GRAVE e MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ
ORIGEM - COPEC – SAT
INTERNET - 20.03.2014

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0043-04/14

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SUBSTÂNCIA ODORANTE MERCAPTANA. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE SUBSTÂNCIA ODORANTE MERCAPTANA. Aquisições de substância Odorante Mercaptana aditivada ao gás natural, para fins de comercialização, por força da Portaria ANP nº 104/2002. É direito subjetivo do contribuinte comportar-se em conformidade com a orientação que lhe foi passada pela administração tributária, mediante parecer escrito, estando resguardado de qualquer medida punitiva, nos termos do art. 65 do RPAF. Constatado que o comportamento da empresa foi chancelado por orientação escrita do fisco, não sendo possível, à autoridade fiscal, levar a termo o lançamento de ofício, por mais absurda que lhe pudesse parecer a orientação, salvo depois de revogado o parecer e, ato contínuo, concedido um prazo de dez dias para adequação da conduta da empresa, nos termos do art. 66 do mesmo diploma normativo citado. Infrações nulas. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/05/2013, exige créditos no valor de R\$ 48.161,35 em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Utilizou, indevidamente, crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de março, setembro e dezembro de 2008, abril, agosto e dezembro de 2009. Multa proposta de 60% sobre o valor do imposto. Consta que “EXERCÍCIOS DE 2008 e 2009 – Apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS pelas aquisições de Odorante Mercaptana. Este material é aplicado ao produto final já pronto e acabado, perdendo assim a característica de essencialidade ao processo produtivo. Sua adição confere odor ao gás natural, para aumentar a segurança na manipulação. Assume, desta forma, o odorante a natureza de despesa de venda e, ao mesmo tempo, material de segurança; ou seja, é material de uso/consumo, na forma da legislação tributária do Estado da Bahia. Nem as despesas de venda, nem os materiais de segurança autorizam a apropriação de crédito fiscal de ICMS por suas aquisições. Memória de cálculo na forma dos Anexos I e II”.

Infração 02: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de Odorante Mercaptana em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de março, setembro e dezembro de 2008, abril, agosto e dezembro de 2009. Multa proposta de 60% sobre o valor do imposto. Consta que “EXERCÍCIOS DE 2008 e 2009 - Deixou de recolher o diferencial de alíquotas pelas aquisições de Odorante Mercaptana em outras unidades da Federação. Este produto tem a natureza de despesa de venda e material de segurança; podendo ser classificado como material de uso/consumo o que implica em recolhimentos do diferencial de alíquota. Memória de cálculo na forma dos Anexos I e II”.

Constam dos autos: ANEXO I (folha 05); ANEXO II (folha 06); Impugnação (folhas 23 a 55); informação fiscal (folhas 55-A a 59).

O autuado apresenta impugnação às folhas 23 a 55, na qual impugna o presente lançamento, apresentando as razões a seguir.

Alega que o gás odorante é classificado como produto intermediário, fazendo, inquestionavelmente, parte do processo produtivo. Informa que a adição da substância odorante ao gás é absolutamente indispensável ao processo produtivo, integrando o produto final. Segundo a impugnante, o gás precisa ter a substância odorante adicionada, o que decorre de determinação legal, vez que é o odorante que permite ao olfato humano identificar eventuais vazamentos do sistema de transporte e uso do gás. Assim, o odorante é parte essencial na produção do gás, que jamais poderia ser sequer comercializado sem o seu adicionamento. Gás sem odorante não é um produto comercializável para fins de consumo final.

Informa que a obrigatoriedade de conferir odorização ao gás natural deriva da Portaria ANP nº 104 de 2002, em seus artigos 10 e 11, e da Resolução ANP nº 16 de 2008, também em seus artigos 10 e 11, cujos textos transcreve.

Assim, conclui, em face de tais disposições legais, tem-se que o odorizante é fundamental para o processo de produção do gás, pois participa do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, sendo consumido no processo e se incorporando ao produto final de maneira definitiva. Tais características formam a própria definição de produto intermediário, sendo, portanto, o odorante Mercaptana enquadrado em tal categoria.

Transcreve o artigo 93 do RICMS/97, para defender a idéia de que o próprio regulamento do RICMS-BA, já confirmava que a situação em tela configura hipótese de apropriação de crédito fiscal a ser compensado, quando declarava a possibilidade de utilização do crédito fiscal advindo de produto intermediário.

Foi neste sentido, afirma, o entendimento exarado em Parecer Final da própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia no processo nº 24802720020, cuja cópia anexa, o qual corrobora o entendimento de que o odorante deve ser considerado um produto intermediário para fins de crédito fiscal.

Afirma que, atualmente, o RICMS/12 mantém a mesma disposição, agora em seu artigo 309, cujo texto transcreve.

Desse modo, alega que *“o parecer exarado pela SEFAZ, em razão da manutenção da norma regulamentadora, ainda vigora, inclusive quanto aos efeitos vinculantes na relação entre o FISCO em face dos contribuintes”*.

Sendo assim, com base em todo o exposto, *“pugna-se pela nulidade do auto de infração impugnado, vez que em absoluto descompasso com a natureza da mercadoria, com a legislação vigente e com o próprio entendimento desta SEFAZ, vinculante no que concerne ao tratamento tributário do odorante pelo contribuinte impugnante”*.

Nestes Termos, pede deferimento.

Os autuantes prestam informação fiscal às folhas 55-A a 59, tecendo as considerações a seguir.

Antes de adentrar o mérito, os Autuantes fazem algumas considerações em relação ao que a defesa da Autuada trouxe aos autos. Lecionam que o RPAF estabelece que após a ciência do lançamento de ofício o Contribuinte Autuado dispõe do prazo de até 30 (trinta) dias para quitar ou impugnar o lançamento. Neste caso, afirmam, houve impugnação parcial do Auto de Infração, restando consumado o direito da Autuada. Alegam que, com a apresentação da defesa, a Autuada consumou um dos atos a que teria direito como resposta ao lançamento contra si efetivado. Defendem que ocorreu, desta forma, a preclusão consumativa. Assim, em relação às notas fiscais ou documentos não discutidos ou não trazidos aos autos tem-se como produzidos os efeitos da revelia, na forma do art. 319 c/c art. 333, II do CPC, de aplicação subsidiária ao RPAF.

Quanto à alegação de nulidade trazida pela autuada, lecionam que o RPAF, aprovado pelo Dec. 7629/99, elenca as possibilidades de declaração de nulidade em seu art. 18, cujo texto transcrevem para, em seguida, concluir que no lançamento que ora se discute, nenhuma das possibilidades do art. 18 referido se faz presente. Desta forma, concluem, não há como ser declarada a nulidade do auto de infração.

No mérito, destacam que a defesa da Autuada afirma, na impugnação, que todos os produtos de sua linha de produção passam pela adição de odorantes, o que conferiria a esse aditivo a natureza de essencialidade. Esclarecem, contudo, que, em verdade, nem todos os gases alienados pelo estabelecimento da Autuada sofrem a adição de odorizadores. Como exemplo, citam os destinados a atividade industrial, que são alienados sem qualquer aditivo para lhe conferir odor. Com essa argumentação, entendem restar demonstrado que não há essencialidade na adição do odorante ao gás, pois que este é gás por sua composição e características físico-químicas, e não pela adição de aditivo que lhe confira odor.

Apesar do tratamento de insumo que a Autuada pretende dar ao odorante que utiliza, asseguram que o que se tem é uma despesa de comercialização, já que o Odorante quando é adicionado ao gás, este já se encontra na condição de produto final; pronto e acabado. Essa adição, alegam, não confere qualquer propriedade ao produto, apenas atendendo a questões de natureza de segurança, para que seja mais fácil identificar um vazamento. Concluem que, como se pode perceber, não há qualquer conotação tributária na função do odorante.

Seguem a informação fiscal, lecionando que, na sistemática do ICMS, as despesas necessitam de autorização expressa na legislação para permitir o aproveitamento dos créditos fiscais de ICMS por suas aquisições.

Asseguram que os odorantes são adicionados aos produtos depois de acabados. Não são, por isso, elementos indispensáveis nem necessários ao processo de produção da Autuada e muito menos constituem seu custo, pois que são adicionados além do processo produtivo (quando o gás já se encontra pronto para o consumo), logicamente como uma despesa, no caso; despesa de venda. São adicionados, segundo alegam, atendendo normatização da ANP (Agência Nacional do Petróleo), para evitar que ocorram acidentes, caso haja vazamento do gás, atendendo a legislação preventiva da área de segurança e não da área tributária.

Alegam que não basta que uma despesa seja resultado de uma obrigação legal para que seja permitida a apropriação dos créditos fiscais de ICMS, nas aquisições dela resultante. Trazem o exemplo do tratamento de efluentes. Explicam que a legislação ambiental determina que sejam tratados os efluentes (esgoto) da Autuada (art. 26 da Lei 10.431 do Estado da Bahia). Alegam que nem mesmo a legislação ambiental determinando os gastos com este tratamento é capaz de permitir que os créditos pela aquisição sejam apropriados, já que o tratamento dos efluentes ocorre em etapa posterior à produção (além de processo produtivo) exatamente como ocorre na adição de odorantes ao gás.

Transcrevem ementa do Acórdão 1140410, lavrado pelo CONSEF, para defender a tese de que a questão dos créditos nas aquisições de marcadores (cuja função é, assegura, similar quando adicionados ao produto final já pronto e acabado) já foi resolvida na esfera administrativa, pois que o colegiado referido julgou procedente o lançamento efetuado através do AI 2989370001087.

Em conclusão, que a discussão do mérito provou que as operações que a Autuada realizou, apropriação de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de odorantes, motivo deste lançamento de ofício, são, em verdade, ocorrências que infringem a legislação tributária, operando-se o surgimento de crédito tributário em favor da Fazenda Pública, que aqui se quantifica.

Alegam que não pode prosperar o pleito para declaração da nulidade do lançamento, na forma do art. 18 do RPAF/BA, pois a declaração de nulidade foi o único pedido da Autuada. Lecionam que, no Direito Positivo Brasileiro não cabe decisão “ultra-petita”.

Como este princípio limita, segundo os autuantes, ao Conselho, a apreciação do único pedido formulado na contestação, os mesmos requerem a este egrégio Conselho que o auto de infração em tela seja julgado procedente.

Esse é o relatório.

VOTO

Observo, inicialmente, que as duas infrações componentes do presente auto de infração decorrem de um fato único, qual seja, das aquisições de odorante mercaptama, originárias de outras unidades da federação. Na infração 01, foi tipificada a conduta de creditamento indevido relativo ao ICMS destacado no documento fiscal, enquanto que na infração 02 foi tipificada a conduta de falta de recolhimento do Difal relativo a essas mesmas operações. Assim, a legitimidade da conduta adotada pela impugnante será abordada de forma unitária, acompanhando o debate travado pelas partes no presente processo.

Constato que os autuantes descreveram detalhadamente os fatos objeto do presente lançamento de ofício, tendo apresentado dois anexos à peça inaugural, nos quais relacionam todos os documentos fiscais que acobertaram as operações em foco, minuciando o valor de cada uma das aquisições, a base de cálculo utilizada, e o imposto devido apurado, além da diferença de alíquotas a elas associada.

Desincumbiram-se, portanto, do seu ônus probatório naquilo que se refere aos elementos reveladores da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

A autuada não negou a ocorrência dos fatos descritos no presente auto de infração, pelo contrário, admitiu-os, tendo contudo, negado o caráter ilícito da conduta a ela atribuída. Em apoio ao seu ponto de vista, anexa ao processo o Parecer Ditri nº 1099/2003, datado de 18/02/2003, emitido em resposta à consulta formulada pela impugnante, relativamente à legitimidade do creditamento do imposto incidente nas aquisições da substância odorante mercaptama.

Alega, portanto, a existência de um fato impeditivo do direito de o fisco lançar, traduzido em um parecer que legitimaria a conduta autuada.

Examinando os autos, é possível constatar que a Diretoria de Tributação (órgão competente para respondê-la nos termos do art. 67, inciso I, do RPAF), em resposta à consulta formulada, emitiu parecer no qual firma o entendimento de que é legítima a conduta de creditamento do ICMS incidente nas aquisições da substância Odorante Mercaptama, conforme se pode depreender da leitura de trecho do documento abaixo destacado, à folha 35.

“... Da informação fiscal exarada e da leitura da norma transcrita retro, podemos concluir, que, o adicionamento da substância odorante ao gás natural para sua distribuição é obrigatória e indispensável ao processo produtivo. Assim sendo, no nosso entendimento, o direito ao crédito fiscal relativo às aquisições da substância odorante que será adicionada ao gás natural, é incontestável. É o parecer.”

Em sendo estes os termos do Parecer 1099/2003, este também é o entendimento da administração tributária relativamente à matéria objeto da presente lide, representada pela Diretoria de Tributação. Assim, é forçoso reconhecer que a empresa Cia de Gás da Bahia Bahiagás adotou comportamento em conformidade com a orientação que lhe foi expedida no instrumento normativo citado.

A conformidade da conduta da impugnante, como acima constatado, exclui a possibilidade de que lhe venha a ser imposta qualquer sanção, nos termos do art. 65 do RPAF, cujo texto vai abaixo reproduzido, *in verbis*.

“Art. 65. A observância, pelo consultante, da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime o contribuinte de qualquer penalidade e exonera-o do pagamento do tributo, que se considera não devido no período.”

Não se está, aqui, a asseverar que o parecer emitido tenha o condão de prevalecer sobre o texto legislado, devendo, mesmo, conter-se nos limites do quadro normativo traçado pela norma. O que o art. 65 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal garante, contudo, é o direito subjetivo que o contribuinte dispõe de comportar-se em conformidade com a orientação que lhe foi passada pela administração tributária, resguardando-lhe de qualquer medida punitiva.

Ora, constatado que o comportamento da empresa foi chancelado por orientação escrita do fisco, não era possível, à autoridade fiscal, levar a termo o lançamento de ofício, por mais absurda que lhe pudesse parecer a orientação, salvo depois de revogado o parecer e, ato contínuo, concedido um prazo de dez dias para adequação de sua conduta, nos termos do art. 66 do mesmo diploma normativo citado.

Assim, não poderiam, os autuantes, ter dado início ao lançamento de ofício, sem que antes tivessem se certificado da revogação do parecer emitido. Agindo como agiram, incorreram em erro, inquinando de vício formal o presente lançamento.

Diante do exposto, voto pela NULIDADE do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração **nº 271330.0002/13-8**, lavrado contra **COMPANHIA DE GÁS DA BAHIA BAHIA GÁS**.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR