

PROCESSO - A. I. Nº 232884.0007/19-1
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - KORDSA BRASIL S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 5ª JJF nº 0199-05/19
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/01/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0273-12/20-VD

EMENTA: ICMS. PROBAHIA. GÁS NATURAL. DIFERIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INDÚSTRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. O diferimento previsto na alínea “a”, do inciso III, do art. 2º do Decreto nº 6.734/97, alcança as operações internas com gás natural. Não cabe a exigência do ICMS-ST nas operações que destinam mercadorias para a indústria, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem (inciso III, do § 8º, do art. 8º da Lei nº 7.014/97). Infração insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF, em razão do Acórdão nº 0199-05/19, que julgou Improcedente o Auto de Infração objeto deste relatório, lavrado em 27/06/2019, para exigir a cobrança de ICMS no valor de **R\$2.680.653,96**, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 02.10.01 – “Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do Imposto diferido. Referente ao período de janeiro de 2016 a dezembro de 2018”.

O fiscal autuante complementou o descritivo da infração afirmando: *“Referente às aquisições de Gás Natural Combustível – mercadoria sem previsão expressa de diferimento na Legislação Tributária – com diferimento indevido do imposto pelo remetente, utilizado no processo paralelo de produção de energia e/ou vapor consumidos no processo produtivo, não se integrando ao produto final (fios e tecidos de nylon e poliéster) como matéria-prima, material secundário ou embalagem, conforme Anexo B, parte integrante do Auto de Infração, cópia e mídia entregues ao Contribuinte.”*

A 5ª JJF desonerou o sujeito passivo julgando Improcedente o Auto de Infração em epígrafe com base no voto condutor abaixo transcrito:

VOTO

Preliminarmente, verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos. De modo que, sob o aspecto formal delineado, constato não verificar qualquer mácula que possa inquinar o feito de nulidade.

Contudo, arguições específicas abarcando o tema foram externados pela defesa e reclamam análise em sede de preliminar, quais sejam: i) que o autuante redirecionou o fulcro da cobrança, invocando diversos dispositivos do RICMS relativos à substituição tributária por diferimento e por antecipação (art. 286 e art. 289 do RICMS/BA, respectivamente), bem como o art. 8º, § 8º e seus incisos, da Lei nº 7.014/96, estranhos ao cerne da imputação original; ii) que os fundamentos normativos para tal raciocínio, além de inovarem o lançamento, não foram expostos de forma clara na Informação Fiscal, comprometendo a defesa da Autuada.

Com relação ao primeiro ponto, afasto a arguição de nulidade, pois a conduta do autuante esta dentro do contorno de exceção quanto à cognição sobre a nulidade do lançamento previsto no § 1º do art. 18 e art. 19 do RPAF, haja vista que o primeiro admite que “As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da

Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, (...)” enquanto o segundo dispositivo tolera que “A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”

Com relação à segunda proposição, constato ter sido superada, em primeiro porque verifica-se, dos autos, ter sido suprida a segunda parte da norma já apontada acima que se refere ao texto do §1º, do art. 18 do RPAF, que admite a supressão das incorreções de ordem formal desde que seja dado conhecimento sujeito passivo.

Exigência que se observa absolutamente contornada, pois, das alterações havidas no fulcro da autuação, alegadas pela defesa, observa-se que a mesma obteve ciência, haja vista o enfrentamento da questão que se faz desta feita, objeto do pronunciamento defensivo sobre o fato constante da sua última manifestação, apensada às fls. 145 a 148. Ademais, a julgar pela perfeita apreciação sobre o tema, não há que se falar em qualquer prejuízo ao seu exercício da ampla defesa e contraditório. Afasto por fim todas as arguições defensivas de nulidade evocadas e passo a traçar os limites fáticos da questão.

Acrescento, ainda em sede preliminar, que indefiro o pedido de diligência por considerar que os elementos constantes dos autos são absolutamente elucidativos quanto à matéria. Considerando, ademais, que a controvérsia que poderia ensejar a diligência requerida foi afastada na informação fiscal, visto que o autuante aquiesceu com a Impugnante quanto à condição efetiva de insumo em relação ao Gás Natural.

Trata-se de Auto de Infração que, conforme consta da descrição, se refere à cobrança de ICMS pela suposta constatação de falta do recolhimento do ICMS substituído por diferimento, decorrente da condição de responsável pelo recolhimento do Imposto diferido, relativo à aquisição de Gás Natural Combustível, operação esta, que segundo o autuante, teria ocorrido indevidamente sem destaque do ICMS NORMAL, por ter sido realizada com benefício do diferimento do imposto praticada pelo remetente.

Tendo o autuante acrescentado, no campo descritivo da infração, que o diferimento aplicado sobre a saída do Gás Natural foi praticado indevidamente, haja vista que a mercadoria teria a finalidade de utilização em processo paralelo de produção de energia e/ou vapor consumidos no processo produtivo, e não como insumo do processo industrial da autuada, visto que o gás natural não se integraria ao produto final (fios e tecidos de nylon e poliéster), como matéria-prima, material secundário ou embalagem. Em vista disso, foi exigido o ICMS NORMAL conforme memória do levantamento fiscal demonstrada no arquivo Excel denominado “Kordsa_Anexo_B_Entradas_Diferido_Gas_v1”, constante da mídia anexa à fl. 54.

*A defesa alegou que faria jus ao benefício do diferimento sobre as aquisições do produto objeto da autuação, com fundamento na Resolução nº 19/2004 c/c as Resoluções 07/2006 e 12/2011, editadas pelo Conselho Deliberativo do PROBAHIA, as quais lhe permitiria “(ii) **diferimento** do ICMS nas importações e **operações internas com insumos** e embalagens, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes.” Grifei.*

Contraditando a assertiva do autuante de que o gás natural não seria insumo de seu processo produtivo, fato que desautorizaria o diferimento do ICMS em suas aquisições internas, a defesa discorreu sobre o seu processo produtivo, apresentou laudos técnicos descritivo do processo produtivo fls. 98 a 117, composto por fotos das diversas fases do processo de produção, bem como “INFORMAÇÃO TÉCNICA” relativa ao “CONSUMO DO GÁS NATURAL” assinado pelo Engenheiro João Augusto Teixeira dos Santos, ambos no sentido de demonstrar que o Gás Natural é imprescindível ao processo de fabricação da Impugnante e que atua diretamente sobre os produtos provocando modificação física e química inerentes ao processo produtivo.

Em sua informação fiscal, o autuante concordou com o argumento da defesa de que o Gás Natural Combustível seria insumo do processo produtivo da Impugnante, a despeito de não se tratar de matéria-prima e confirmou que, de fato, seria assegurado ao Impugnante o direito ao Crédito Fiscal nas aquisições desta mercadoria junto à Companhia de Gás da Bahia-BAHIAGAS.

Porém, mudando a narrativa original constante da peça vestibular, registrou que a transgressão cometida pela Autuada foi de adquirir, com diferimento do ICMS, Gás Natural Combustível em desatendimento à Legislação Tributária, sob alegação de estar amparada na Resolução Nº 19/2004.

O autuante disse fundamentar esta segunda narrativa, só declarada por ocasião da informação fiscal, com base na interpretação de que o Gás Natural Combustível seria mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária, conforme previsão do Art. 289, do Decreto nº 13.780/12, amparada pelo inciso VIII, da Cláusula primeira do Convênio ICMS Nº 110/2007. E que as possibilidades de diferimento da incidência do ICMS estariam restritas àquelas permitidas pelos incisos XXXII, XXXIII e LV do art. 286 do RICMS/12. Deste modo, entendeu que a Resolução 19/2004 do PROBAHIA, alegada pela defesa, não poderia suplantiar os regramentos do RICMS/2012.

Sendo assim, feitas as considerações preliminares para delimitar as questões fáticas e de direito envolvidas no tema, passo a apresentar a cognição extraída sobre a questão e o respectivo voto.

Duas questões podem confirmar o acerto do lançamento do crédito tributário em questão:

- i) não ter o Gás Natural aplicação como insumo do processo produtivo da Impugnante, pois o diferimento previsto pela Resolução Nº 19/2004 com base na alínea “a”, inciso III do art. 2º, combinado com o inciso VII, do art. 1º do Decreto 6.734/97, exige essa condição para fins da fruição quanto ao direito ao referido diferimento;
- ii) não ser admissível a fruição do diferimento por conta da interpretação alocada aos fatos pelo autuante de que as possibilidades de diferimento da incidência do ICMS estariam restritas àquelas permitidas pelos incisos XXXII, XXXIII e LV do art. 286 do RICMS/12, que impediria a aplicação do regramento previsto pela Resolução 19/2004 do PROBAHIA, alegada pela defesa.

Quanto ao primeiro ponto, descarta-se de pronto, pois os elementos probatórios trazidos pela defesa já apontados acima, confirma que o Gás Natural é usado como insumo de seu processo produtivo, posto que atua diretamente sobre a matéria-prima para modificar suas características físicas e químicas com o objetivo transmuta-las em produtos finais fabricados pelo sujeito passivo. Acrescente-se inclusive que essa cognição também foi acompanhada pelo i. autuante, de modo que resta peremptoriamente afastada essa narrativa para fins de sustentação do lançamento.

Quanto ao segundo ponto, melhor sorte não assiste ao autuante, posto que não seria crível admitir que as regras de substituição tributária que sequer alcançam as saídas para a indústria, ex vi do inciso III, do §8º, do art. 8º da Lei 7.014/96, possam ter o condão de inviabilizar o diferimento previsto pela alínea “a”, do inciso III, do art. 2º combinado com o inciso VII, do art. 1º do Decreto 6.734/97, referendado pela Resolução 19/2004 do PROBAHIA. Veja-se:

Lei 7.014/97

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

III - a estabelecimento industrial, inclusive microempresa e empresa de pequeno porte, que se dediquem à atividade industrial, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;

Decreto: 6.734/97

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

VII - fiação e tecelagem: até 90% (noventa por cento), nos primeiros 15 (quinze) anos de produção;

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;

Por conseguinte, a matéria sob foco não envolve substituição para frente, como argumentou o autuante no seu informativo fiscal, e sim substituição para trás ou diferimento, conforme a legislação de regência ampara a Impugnante, especialmente em vista das resoluções mencionadas.

Destarte, voto pela improcedência do presente auto de infração.

VOTO EM SEPARADO (QUANTO À FUNDAMENTAÇÃO DA NULIDADE)

Peço vênia para discordar do ilustre relator em relação à fundamentação utilizada em seu voto que afastou as nulidades suscitadas pelo contribuinte na peça de defesa.

O presente lançamento de ofício teve por motivação inicial a falta de recolhimento do ICMS diferido, na condição de responsável tributário, nas operações de aquisição de gás natural combustível (GNC), junto à empresa Bahia Gás. Segundo a peça acusatória, o GNC seria utilizado no processo paralelo de produção de energia elétrica e vapor. Após a defesa, que apresentou laudo com o descritivo de utilização do gás no processo produtivo da autuada, restou demonstrado que esse produto é utilizado na fase de dipagem e cura (secagem), agindo de forma direta sobre o produto final em elaboração (doc. fls. 98 a 117). Deste processo resulta a produção de fios e lonas dipadas, aplicados na fabricação de pneumáticos.

Por sua vez, na fase de informação fiscal, o autuante alterou a motivação do lançamento, atribuindo à empresa

atuada a impossibilidade de utilização do regime de diferimento nas operações de aquisição de gás natural combustível (GNC), ao argumento de que este produto se encontrava enquadrado no regime substituição tributária para frente, por expressa disposição do RICMS/12 – art. 289 e Conv. ICMS 110/07.

Portanto, restou configurada a nulidade do A.I. por alteração do fulcro ou da motivação do ato de lançamento. Porém, como no mérito a cobrança do ICMS também é indevida, visto que restou provado nos autos que o GNC é insumo do processo de produção da unidade fabril da Kordsa, esta preliminar de invalidade do Auto de Infração fica superada. Voto com o relator, no mérito, pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

A 5ª JJF recorre de ofício da presente decisão para essa 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Registra-se a presença na sessão de julgamento do patrono do recorrente que efetuou a sustentação oral, Dr. Alisson dos Santos Moreira - OAB/BA nº 28.414.

Este é o relatório.

VOTO

Observo que a decisão da 5ª JJF, Acórdão nº 0199-05/19, desonerou o sujeito passivo em mais de R\$200.000,00, revelando, portanto, a pertinência do presente Recurso de Ofício.

Foi imputada à ora recorrida, a responsabilidade pela falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento do gás natural, referente ao período de janeiro de 2016 a dezembro de 2018.

Isto porque, entendeu o fiscal autuante, que a “mercadoria teria a finalidade de utilização em processo paralelo de produção de energia e/ou vapor consumidos no processo produtivo, e não como insumo do processo industrial da autuada, visto que o gás natural não se integraria ao produto final (fios e tecidos de nylon e poliéster), como matéria-prima, material secundário ou embalagem”.

De logo, importante sinalizar que a recorrida é beneficiária do Programa do PROBAHIA e, se observado o disposto na Resolução nº 19/2004, c/c as Resoluções nºs 07/2006 e 12/2011, editadas pelo Conselho Deliberativo do PROBAHIA, é possível concluir que, dentre os benefícios concedidos no referido programa, têm-se o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS, nas hipóteses de operações internas, com insumos e embalagens, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes.

Ou seja, ao adquirir insumos e embalagens de fornecedores localizados na Bahia, as respectivas notas fiscais devem ser emitidas sem destaque do ICMS, ficando o imposto diferido para o momento em que ocorrer a saída subsequente dos produtos fabricados no estabelecimento beneficiado da recorrida. Assim, ao adquirir o Gás Natural junto a BAHIAGAS, no período acima sinalizado, esta não fez destaque do ICMS nas suas operações de venda destinadas à ora recorrida.

O cerne, portanto, da presente infração, é avaliar se o produto adquirido se enquadra nas rubricas previstas na Resolução do PROBAHIA, assim como avaliar se há norma legal que disciplina a utilização do referido benefício.

Inicialmente, analisando o processo produtivo da recorrida, é possível constatar que o Gás Natural é imprescindível ao processo de fabricação, e, de fato, é aplicável diretamente sobre os produtos elaborados. A recorrida esclareceu que todo o gás natural proveniente da BAHIAGÁS, é empregado na DIPAGEM (tratamento físico e químico) do tecido e dos fios, tendo impacto efetivo na matéria-prima, visto que desencadeia uma série de reações físico-químicas nas propriedades do produto.

Não há dúvidas de que a fiscalização incorreu em erro, ao alegar que o gás natural seria usado em processo paralelo de produção de energia e vapor, não se integrando ao produto final da recorrida, e, conseqüentemente, não se enquadraria no conceito de insumo.

Primeiro porque não há processo de produção de energia elétrica, e segundo porque não há como afastar o conceito de insumo ao gás natural adquirido.

Não obstante os fatos acima narrados, importante sinalizar para as alegações do Fiscal autuante

em Informação Fiscal. É que, afirma o referido agente, que o diferimento não se aplica a ora recorrida, na medida em que: i) O Gás Natural Combustível é mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária, conforme Art. 289, do Decreto nº 13.780/12, amparada pelo inciso VIII, da Cláusula primeira do Convênio ICMS 110/2007; ii) Cita o inciso XXXIII, do Art. 286, afirmando que o referido dispositivo dá o mesmo tratamento dispensado ao Gás Natural à Energia Elétrica. Ou seja, difere a exigência do ICMS para o momento da saída da distribuidora (de Energia Elétrica), estabelecida neste Estado, para consumidor final (que inclusive são indústrias que a utilizam como insumo), afirmando que essas operações não são alcançadas por deliberações, especificamente resoluções de incentivos fiscais; iii) Alega que exige na infração o ICMS Normal, diferido indevidamente pela Companhia Bahia de Gás, induzido pela apresentação, por parte da Autuada, da Resolução Nº 19/2004, para aquisição de insumos no Estado do Bahia, mas que não se aplica ao Gás Natural Combustível.

Resta evidente, total inovação ao lançamento fiscal, motivada por clara alteração do fulcro da exigência original. O que então se extrai do descritivo, dado a infração em comento, é que, a princípio, o gás natural não seria insumo. O autuante, contudo, admite a referida classificação fiscal, mas, no entanto, alega que as hipóteses de diferimento aplicáveis aos combustíveis derivados de petróleo, estariam restritas àquelas previstas no RICMS/BA (art. 286, incisos XXXII e LV do art. 286), não sendo aplicável ao caso em comento.

Não há fundamento legal que permita exigir o ICMS diferido em suas operações de aquisição de insumos, notadamente quando o contribuinte prova estar devidamente amparado pelo Programa Estadual do PROBAHIA, ainda que através de Resolução, já que são atos concessivos da própria Fazenda Estadual.

A recorrida, ao se manifestar nos autos, traz perfeito resumo para todo o processo tributário em comento, cuja interpretação legal, é definitivamente a melhor aplicável em toda lide:

A disciplina normativa da situação pode ser resumida da seguinte forma: de regra, o gás natural é submetido à substituição tributária por antecipação (art. 289, Anexo I do RICMS/BA), contudo, quando destinado a contribuintes industriais para emprego como insumo não é cabível a ST (art. 8º § 8º, inciso III, da Lei nº 7.014/96), devendo ser destacado o imposto; CONTUDO, no caso concreto, o ICMS normal que, em princípio, deveria ser destacado por se tratar operação com industrial, fica diferido por força do incentivo concedido à Autuada, que lhe assegura adquirir TODOS os seus insumos com diferimento.

Pelo exposto, comungo do entendimento exarado pela 5ª Junta de Julgamento, ao julgar IMPROCEDENTE a infração, e, portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Este é o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232884.0007/19-1**, lavrado contra **KORDSA BRASIL S/A**.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - RELATORA

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS