

**A. I. Nº** - 207140.0015/11-0  
**AUTUADO** - GRAFTECH BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - JAIR DA SILVA SANTOS  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 08.07.2016

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0089-02/16**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO.** É vedada pela legislação tributária a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Não foi comprovado que os materiais se tratam de produtos intermediários que participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final e indispensáveis à sua composição. Reduzido o débito em razão de exclusão de bens que não se enquadram no conceito de uso e consumo.  
**2. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. USO INDEVIDO DE INCENTIVO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** Restou comprovado que o sujeito passivo na apuração do benefício fiscal de dilação do prazo para recolhimento do imposto decorrente de operações próprias, incluiu valores não contemplados no benefício concedido. Infração subsistente.  
**3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. MATERIAIS DE USO E CONSUMO.** Materiais de manutenção, reforma, e ferramentais, adquiridos para edificação de prédio da fábrica e do maquinário, mesmo resultando em bens contabilizados como ativo imobilizado, em especial o imóvel por acessão física, são considerados tecnicamente como material de uso/consumo do estabelecimento, sendo devido o pagamento da diferença de alíquotas. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 19/12/2011, para exigência de ICMS no valor de **R\$2.560.722,32**, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

- 01 – 01.02.02** - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$840.452,61, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, relativo às aquisições de 01/01/2004 a 31/12/2006, lançado no CIAP na razão de 1/48 por mês, referente ao imposto destacado nos documentos fiscais respectivos, tendo sido glosadas as parcelas apropriadas no período entre 01/01/2007 a 31/07/2010, conforme Anexo I, fls.38 a 187.
- 02 – 06.02.01** - Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 736.246,77, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias no período de 01/01/2007 a 31/07/2010, adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, conforme Anexo III, fls.188 a 284.
- 03 – 03.08.04** - Recolheu a menor o ICMS, no valor de R\$ 45.362,76, nos meses de abril e novembro de 2008, janeiro e julho de 2009, em razão de erro na determinação ou valor da parcela sujeita a dilatação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE. ICMS devido, na forma da

Resolução 185/05 do DESENVOLVE, quitado antecipadamente em valor menor do que o apurado na auditoria realizada, tendo sido considerados todos os créditos fiscais, inclusive aqueles glosados nas infrações 01 e 02, bem como aqueles glosados em fiscalizações anteriores, conforme Anexo IV, fls.285 a 310.

- 04 – 03.02.04** - Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$441.176,24, no período de janeiro de 2008 a julho de 2010, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. ICMS devido, na forma da Resolução 185/05 do DESENVOLVE, referente à parcela não sujeita à dilação de prazo, em valor menor do que o apurado na auditoria realizada, tendo sido considerados todos os créditos fiscais, inclusive aqueles glosados nas infrações 01 e 02, bem como aqueles glosados em fiscalizações anteriores, conforme Anexo IV, fls.285 a 310.
- 05 – 01.02.02** - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 497.483,94, relativo às aquisições de 01/01/2004 a 31/12/2006, lançado no CIAP na razão de 1/48 por mês, referente ao ICMS correspondente à diferença entre às alíquotas interna e interestaduais, tendo sido glosadas as parcelas apropriadas no período entre 01/01/2007 a 31/07/2010, conforme Anexo II, fls.125 a 187.

Consta às fls.311 a 318, que todos os Anexos foram entregues em meio magnético conforme Recibo de Arquivos Eletrônicos – fls.311 a 318.

O sujeito passivo através de advogado legalmente constituído, em sua defesa às fls.324 a 358, após repisar as infrações, destaca que a sua impugnação versará sobre a improcedência do lançamento de ofício referente a todos os itens do Auto de Infração, concentrando a defesa dos itens 01, 02 e 05 num mesmo tópico por estarem arrimadas em idêntico fundamento jurídico.

Analisando o mérito das infrações 01, 02 e 05, referente a utilização de crédito fiscal do ICMS nas aquisições de bens para incorporar o Ativo Fixo do seu estabelecimento, considerou indevida tal acusação, sob alegação de que os bens escapariam ao conceito de bens capitalizáveis e se enquadrariam na categoria de bens de uso e consumo.

Salienta que trará prova emprestada de outros processos administrativos fiscais, anteriormente instaurados, por tratarem de idêntica matéria.

Aduz que a fiscalização destacou nestes itens nos demonstrativos de apuração dos créditos reputados indevidos, relacionando todas as notas fiscais que ensejaram o respectivo estorno do crédito do ICMS, com destaque de todos os itens de bens adquiridos, por entender que tais bens, considerados isoladamente, não poderiam estar inseridos no conceito de bens do ativo fixo. Citou como exemplo, as notas fiscais de compras de chapas de aços, barra de metais diversos, válvulas, tubos, frete, etc.

Sustenta que tais aquisições jamais poderiam ter sido avaliadas de *per si*, sem aferição da sua finalidade de aplicação, isto é, sem uma avaliação do todo, isto porque se trata de bens adquiridos com vistas à execução de novas instalações na sua sede ou com o propósito de aumentar a vida útil de seus equipamentos, ou ainda de modernização e melhoria de eficiência e/ou qualidade e/ou segurança de sua planta, redução dos custos de industrialização, ou para atender outros projetos específicos que envolveram bens do seu ativo fixo.

Assevera que é beneficiado pelo programa DESENVOLVE exatamente porque demonstrou para o Estado da Bahia o seu planejamento estratégico de desenvolvimento da sua planta industrial, o que se daria – como, efetivamente, se deu e ainda vem ocorrendo – mediante aquisição de novos itens e substituição de partes e peças dos seus equipamentos, visando aumentar-lhes a vida útil e conceder-lhes melhor performance. (doc.03, fls.363 a 372)

Para demonstrar que são compras de bens para integrar o ativo permanente da empresa, transcreve abaixo alguns conceitos traçados sobre a classificação de bens como ativo fixo à luz do artigo 179, IV, da Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), e de conceitos emanados do Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON), e Regulamento do Imposto de Renda (art.346), e de lições de contabilistas.

Diz, mais, que todo o raciocínio acima concatenado é corroborado pela legislação que prevê a Escrituração Fiscal Digital – EFD, que, ao tratar do CIAP, em seu Bloco G, abraça a possibilidade do registro de aquisição de partes e peças que, conjuntamente considerados, compõem um item do ativo imobilizado.

Esclarece que antes mesmo de efetuar as compras, dá início a um processo interno de Abertura de Projeto, instaurado pelo seu Departamento ou Área necessitada da referida aquisição, sendo que é emitida uma Ordem de Serviços (O.S.) com a relação de alguns dos bens e itens de serviços que compõe o referido projeto. E que, a partir de então, o seu Departamento de Suprimentos dá início ao processo de compras, adicionando, quando necessário, demais itens para a implementação do projeto, mas sempre relacionando cada aquisição à sua respectiva Ordem de Serviços, cuja contabilização destas aquisições, no período de andamento do projeto, diz que é realizada mediante o respectivo débito na **conta de imobilizado em construção**. E que, concluído o projeto, registra-se o crédito pelo valor total da referida conta de imobilizado em construção e os bens resultantes da execução do projeto são registrados, como contrapartida, pelos lançamentos a débito nas **correspondentes contas do ativo imobilizado** (ex.: equipamentos, computadores, construção civil, etc.).

Esclarece, ainda, que as aquisições relacionadas no levantamento fiscal, se relacionam a 497 Ordens de Serviços emitidas pela empresa, cada qual referente a um projeto específico, conforme detalhado no Anexo I-A, fls.373 a 380 e no Anexo I-B, fls.381 a 384, e CD de nº 01, onde se encontra associada cada nota fiscal, base do lançamento fiscal, à Ordem de Serviço que motivou a respectiva aquisição.

Como exemplo, destacou três Ordens de Serviços para analisá-las à luz da presente controvérsia, quais sejam:

*O.S. 2446.00 – Refere-se à **fabricação de cilindros em aço inox 430**, para substituir cilindros de aço carbono, para atender a uma necessidade de **redução de custo**, demandada pela Área de Cozimento. Esta O.S. abrange a aquisição de chapas e perfis de aço inoxidável e os materiais de consumo aplicáveis (gases industriais, eletrodos para solda, discos de desbaste, etc), bem como a contratação dos respectivos serviços para transformação desses materiais em cilindros.*

*O.S. 2419.00 – Refere-se a **instalações de um resfriador adicional (Resfriador nº 03)**, atendendo a uma necessidade de aumento da produção corrente. Esta O.S. abrange a aquisição de chapas e perfis de aço inoxidável, barras, cantoneiras, válvulas, perfis, etc.*

*O.S. 2538.00 – Refere-se a **reforma no Forno “D”**, atendendo a uma necessidade de aumento de vida útil deste bem. Esta O.S. abrange a aquisição de chapas e barras de aço inoxidável, mantas e placas de fibra cerâmica, frete, etc.*

Assim, aduz que os itens, um a um, compõem cada uma destas Ordens de Serviços, os registros de sua contabilização, as cópias das notas fiscais associadas a estas Ordens, que ora são trazidos à colação, segregados por O.S. e que compõem os Anexos II, III e IV de sua defesa. Observa que apresenta todas as notas fiscais que integraram estes referidos projetos, ou seja, não apenas as notas fiscais indicadas nos demonstrativos que fundamentam o A.I., de modo que se revela possível verificar a integralidade das aquisições de cada projeto. Frisa que o autuante aceitou algumas aquisições e glosou o crédito de outras, revelando manifesta inconsistência no seu procedimento de fiscalização.

Esclarece que deixa de proceder idêntica avaliação nas demais 494 Ordens de Serviços, já que a realização desta prova deve ser concretizada em sede de DILIGÊNCIA, conforme será demonstrado em item articulado mais adiante desta peça de defesa.

Além disso, aduz que a demonstração dos registros contábeis das transações com aproximadamente 9.500 itens de bens e serviços relacionados nas Ordens de Serviços indicadas na defesa, a avaliação também deve ser levada a efeito por ocasião da DILIGÊNCIA adiante requerida.

Para evidenciar que os itens que compõe um projeto se enquadram na definição de ativo fixo, fez a juntada do **Anexo I-C**, em arquivo digital, copiado no CD número 01, contendo todos os seus gastos com manutenção dos seus equipamentos (neste caso, diz que são compras de itens, inclusive partes e peças, destinados apenas a manutenção e tratados como materiais de uso e consumo), destacando que no mesmo período objeto da presente autuação, incorreu em gastos com manutenção no valor demonstrado de R\$ 42.432.416,00, sendo que todas estas aquisições não geraram crédito de ICMS, posto que receberam o adequado tratamento fiscal.

Ressalta que a análise da finalidade das aquisições promovidas pelo estabelecimento, deve ser feita através da avaliação dos elementos de prova que deve ser produzida com base na verificação dos seus registros contábeis, nos documentos já trazidos à colação e na perícia *in loco*, em suas instalações, para análise dos seus procedimentos e documentação pertinente. Transcreveu ementa de julgamento (Processo 298958.0003/01-96, 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL) no CONSEF que diz servir como paradigma para o caso em apreciação.

Ressalta que já sofreu, em datas anteriores, a lavratura de autos de infração que tratavam desta mesma matéria ora em discussão, e traz a colação o resultado da diligência fiscal realizada pelo Auditor João Vicente Costa Neto, integrante da ASTEC (doc.04, fl.726), realizada em seu estabelecimento, oportunidade em que o mesmo teve acesso aos documentos fiscais, bem como ao seu sistema de contabilidade, o que lhe permitiu conhecer as práticas e procedimentos contábeis da empresa, a fim de elucidar a controvérsia presente no Auto de Infração nº 279757.0039/08-6, relativa à desconsideração da natureza dos bens do ativo fixo adquiridos pelo estabelecimento, para reputá-los como bens de uso e consumo.

Transcreveu a conclusão da referida diligência, a saber:

*“As considerações da Autuada ao todo inquirido em relação a Infração 01 e 03, associada a falta de contraposição do Autuante em relação aos argumentos defensivos contra as citadas infrações apresentadas pela Autuada na sua Manifestação de Defesa Administrativa, salvo melhor juízo, a luz das documentações acostadas ao presente processo administrativo fiscal, induz a CONCLUIR QUE AS MERCADORIAS OBJETO DAS NOTAS FISCAIS RELACIONADAS AS REFERIDA INFRAÇÕES SE DESTINAM EFETIVAMENTE A COMPOR O SEU ATIVO IMOBILIZADO.”* (pág. 5 do Parecer Astec - nossos grifos)

E mais:

*“A análise dos lançamentos contábeis dos referidos Projetos, ao nosso vê, indica efetivamente um processo de contabilização de IMOBILIZAÇÃO com respeito a boa técnica contábil.”* (pág. 5 do Parecer Astec - nossos grifos)

Observa que o diligente da ASTEC indica, em seu Parecer, a metodologia empregada e o resultado encontrado que fundamentaram a conclusão supra transcrita, no sentido de que os bens objeto da controvérsia fiscal, de fato, são bens adquiridos para integrar o ativo fixo do estabelecimento, senão vejamos:

*“Em visita técnica ao estabelecimento da Autuada, pude observar, conforme conversa técnica com as áreas envolvidas ao objeto da Infração 01 e 03, é de que nenhum gasto de imobilização acontece dentro da organização sem a constituição de uma Ordem de Serviço que se constitui a partir do preenchimento do Formulário de Abertura de Projeto (FAP) e que, além dos detalhamentos do Projeto anteriormente citados, devem constar uma Análise de Mudança com a sua consecução tipo: impacto no caixa, eficiência, disponibilidade, rendimento, qualidade, capacidade e redução de custos.”* (pág. 4 do Parecer Astec)

Frisa que ao longo do Parecer ASTEC sob análise, o Auditor revisor descreve claramente todos os procedimentos da empresa no que diz respeito à aquisição dos bens para integrar o seu ativo imobilizado, desde a abertura do respectivo projeto de imobilização, até a conclusão do mesmo, com os lançamentos correspondentes em sua contabilidade.

Além disso, frisa que reconhece o Auditor da ASTEC que a empresa juntou os documentos de fls. 475 a 662, acrescentando que tais documentos foram apresentados “*com argumentações detalhada sobre cada item da nossa inquirição para as Infrações 01 e 03, apresentadas nos termos da intimação (fl. 471) que passamos a destacar (...)*” Relaciona os itens solicitados a seguir:

- *Apresentar demonstrativo em que se relacione cada uma das Notas Fiscais objeto dessas autuações com o Projeto de Imobilização, destacando objetivo, alcance e efeito no patrimônio da empresa, conforme seja o caso;*
- *Apresentar cópia de alguns dos Projetos destacados no demonstrativo, com as documentações a que se relaciona na forma da prova material intrínseco do processo administrativo fiscal;*
- *Apresentar cópia do processo de contabilização de um ou mais Projeto de Imobilização relacionado no demonstrativo acima solicitado, onde se possa perceber o início, meio e fim de sua contabilização. Afirmam vossas senhorias na manifestação de defesa de que a contabilização dessas Notas Fiscais de Aquisição das Mercadorias é efetuada a debito da Conta de Imobilizado em Andamento. Concluído o Projeto, registra a credito da Conta de Ativo Imobilizado em Andamento o valor global de todo o Projeto em contrapartida a um débito na Conta do Ativo Imobilizado propriamente dito;*
- *Apresentar cópia de Notas Fiscais de Entrada relacionadas a aquisições de mercadorias semelhantes as mercadorias objeto dessas autuações, onde vossas senhorias tratam como despesas por considerarem aquisições destinadas a uso e/ou consumo, manutenção, conservação de bens do ativo imobilizado, conforme declarado em nossa reunião técnica.*

Conclui que a diligência fiscal realizada pelo Auditor da ASTEC, em todos os seus aspectos relevantes, confirma os argumentos vertidos na sua peça de defesa, no sentido de que partes e peças de máquinas e equipamentos foram adquiridas para integrar o seu ativo fixo.

Informa que já obteve decisão favorável em processo administrativo fiscal anterior, relativamente a aquisição de chapas de aço adquiridas para substituir cilindros, conforme segue.

*“Auto de Infração - 57502501 - Recurso Voluntário // Recorrente - UCAR-PRODUTOS DE CARBONO S/A [antiga denominação social da ora Autuada] // Recorrido(a) - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL // Autuante(s) - LUIZ ROBERTO SANTOS FERREIRA e ANGELO DOURADO CRUZ LINO // Advogado - Marcelo Neeser Nogueira Reis // ACÓRDÃO CJF Nº 2168-12/01 - EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO OU CONSUMO - CILINDROS. Modificada a decisão. Os cilindros enquadram-se, no caso, como produtos intermediários, sendo possível o aproveitamento do imposto como crédito fiscal. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO OU CONSUMO. Modificada a decisão. Conforme decisão prolatada quanto ao item anterior, improcede a cobrança do diferencial de alíquota sobre o produto "cilindros". Recurso PROVIDO. Decisão não unânime”*

*“Câmara Superior*

*ACÓRDÃO CS Nº 0121-21/02*

*EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Caracterizado que os produtos que motivaram a autuação (fresas, serras fitas, pastilhas, insertos e facas), a exceção das chapas e cilindros, são efetivamente bens ferramentais e materiais para uso e consumo do estabelecimento, e não produtos intermediários na forma pretendida pela recorrente. Vedada pela legislação a utilização dos créditos fiscais quando das suas respectivas aquisições. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão Recorrida. b) SERVIÇOS DE TRANSPORTE E ALIMENTAÇÃO DE PESSOAL DA PRODUÇÃO. Suscitada pelo sujeito passivo preliminar de nulidade da exigência fiscal, sob o argumento de que seu comportamento pautou-se em orientação da própria Secretaria da Fazenda, externada no Parecer GECOT/DITRI nº 1876/98. De fato o*

*referido Parecer, ao ser disponibilizado na INTERNET para conhecimento e consulta por parte de qualquer contribuinte ou interessado, evidenciou o intuito da SEFAZ de dar ciência aos administrandos do seu entendimento sobre a matéria, muito embora externada em resposta à indagação feita por preposto fiscal – à época Gerente do setor petroquímico – o que vincula a Administração. Acatamento da preliminar, em decisão não unânime, apenas quanto aos serviços de transporte dos empregados, prestados a partir de 01/11/96, quando entrou em vigor a Lei Complementar 86/97 em relação aos créditos fiscais, na forma externada no referido Parecer. Prevalência dos Princípios da Boa-fé e da Lealdade Administrativa. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Identificado que os produtos ao uso e consumo pelo estabelecimento do recorrente, à exceção de “chapas” e “cilindros”, a falta de pagamento do imposto constitui infração. Modificada a Decisão Recorrida. Preliminar de nulidade Parcialmente Acolhida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão por maioria.”*

Observa no tocante à decisão supra transcrita, que se trata de autuação idêntica à presente e que naqueles autos se discutia sobre a natureza dos bens relacionados na autuação, para questionar se tais bens adquiridos tinham a natureza de insumos ou de materiais de uso e consumo. Nada obstante, diz que é relevante perceber que foi reconhecido o direito ao crédito do ICMS nas aquisições de chapas e cilindros, sob o argumento de se tratarem produtos intermediários.

Afirma que demonstrou neste processo que contabilizou as chapas de aço como bens do ativo fixo, na medida em que foram adquiridas no âmbito do seu projeto de modernização da sua planta industrial, e que associou todas as aquisições de chapas de aço a determinadas Ordens de Serviços, conforme planilha elucidativa trazida à colação, em sua maioria utilizada na construção e restauração de cilindros e fornos. Quanto a insistência do autuante em classificar tais chapas como materiais de uso e consumo, por entender as mesmas se consumiriam no processo produtivo, aduz que, considerando o entendimento que o CONSEF já deu às aquisições de chapas e cilindros pelo estabelecimento, ainda que as aquisições de chapas de aço que compõem a presente autuação não fossem consideradas bens do ativo fixo – o que levanta apenas por hipótese para permitir o debate – haveria de ser reconhecida a natureza das mesmas não como material de uso e consumo, mas como PRODUTO INTERMEDIÁRIO, tal como reconhecido na decisão supra transcrita. E neste caso, ainda assim, diz que não seria legal o estorno do crédito oriundo de tais compras.

Por conta disso, sustenta que restou demonstrado que todas as aquisições relacionadas nos itens 01, 02 e 05 da autuação são, de fato, bens que integram o ativo fixo do estabelecimento.

Prosseguindo, trouxe ao processo parecer da empresa ERNEST & YONG TERCO (doc. 05, fls.735 a 748), para apontar os erros do Autuante, em relação a todos os itens da autuação, a seguir transcrito e comentado.

#### **a) Inconsistências na análise do CIAP**

*Eis o quanto foi auditado e concluído pela ERNEST & YONG TERCO, no útil e in verbis:*

*Partindo da premissa de que os itens glosados pelo auditor correspondiam, segundo seu entendimento, a materiais de uso e consumo utilizados em projeto de renovação do ativo imobilizado, e por conta disso não apresentariam natureza de ativo permanente, procedemos à seguinte análise dos cálculos apresentados pelo auditor fiscal:*

- 1. Análise dos arquivos fornecidos pela empresa ao auditor – em especial, o Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente - CIAP;*
- 2. Identificação no CIAP original dos itens glosados pelo auditor fiscal;*
- 3. Entendimento da metodologia utilizada pelo auditor fiscal para glosa dos créditos.*

Ao analisarmos o CIAP original da Graftech por número de OS, percebemos que o auditor **glosou apenas alguns itens de determinados projetos**. Nesses casos, não identificamos coerência na glosa, **tendo em vista inclusive que, em muitos projetos, um mesmo item, oriundo de duas Notas Fiscais diferentes, apresentou tratamento fiscal distinto - ora considerado como apropriável, ora tendo o crédito de ICMS glosado pelo auditor**.

Neste cenário, as inconsistências encontradas foram apontadas na planilha 'Análise CIAP inconsistências', presente no item 1 do material digital fornecido em anexo ao memorando.

As inconsistências encontradas afetam as conclusões do auditor nas Infrações 01, 02 e 05, tendo em vista que todas essas se fundamentam na premissa de que os itens elencados pelo auto de infração representam material de uso e consumo.

Destarte, consideramos que a indicação, em peça de impugnação, das inconsistências presentes no auto de infração fortalecerá a tese de defesa, demonstrando a **ausência de critério válido para a glosa de créditos praticada pelo auditor fiscal**.

(trecho extraído das págs. 9 e 10 do referido Parecer)

Explica que o relatório detalhado destas inconsistências foi apresentado por ERNEST & YONG TERCO, contendo aproximadamente 600 páginas, relativa a análise de aproximadamente 8.500 notas fiscais (ou seja, pouco mais de 8.500 linhas de lançamento). Esclarece que visando facilitar o recebimento e processamento de sua peça de defesa, fez a juntada deste relatório, ora identificado como Anexo V, contendo apenas alguns exemplos destas inconsistências, reduzido para 4 páginas apenas, porém, que a integralidade deste relatório, ora é juntada sob a forma de arquivo digital, copiado no CD identificado pelo nº 02, o qual deverá ser objeto de análise minuciosa pelo fiscal revisor, considerando o pleito de conversão deste feito em diligência, conforme o tópico seguinte.

#### **b) Reflexos da glosa do crédito na apuração do ICMS, considerando o DESENVOLVE**

Eis o quanto foi auditado e concluído pela ERNEST & YONG TERCO, no útil e in verbis:

(...)

Sabendo-se que o auto de infração efetuou o recálculo do ICMS com base na Instrução Normativa SAT/BA nº 27/2009, elaboramos estudo de impacto das glosas nos meses correspondentes (janeiro/2008 a julho/2010), partindo das seguintes premissas:

1. Aplicabilidade da Instrução Normativa SAT nº 27/2009 aos meses de janeiro/2008 a julho/2010 – efetuamos novo cálculo de ICMS com base na exclusão da Diferença de Alíquota do saldo devedor a diferir;
2. Consideração da glosa dos créditos apresentados nas Infrações 01 e 05 nas bases de cálculo do ICMS dos referidos meses;
3. **Impossibilidade de cobrança isolada dos créditos de ICMS glosados, tendo em vista a sistemática de apuração do ICMS prevista pela legislação fiscal vigente às empresas beneficiárias do Desenvolve.**

Neste cenário, consideramos como indevidas as cobranças efetuadas pelas seguintes infrações:

- a) Infração 01 – cobrança de créditos de ICMS relativos aos itens do CIAP glosados pelo auditor fiscal
- b) Infração 05 – cobrança de crédito de ICMS resultante do pagamento de Diferencial de Alíquotas pela Graftech, relativo aos itens glosados pelo auditor fiscal;
- c) Infração 04 – reabertura das bases de cálculo do ICMS, em obediência à tributação do Diferencial de Alíquota nos moldes da Instrução Normativa SAT nº 27/2009

Observe-se que o recálculo das bases de ICMS, apresentado pela planilha 'Reabertura base ICMS', presente no item 5 do material digital anexo, apresenta as seguintes conclusões:

1. A reabertura das bases de cálculo do ICMS, em conformidade com a IN SAT nº 27/2009, e a retirada do efeito dos créditos glosados, resultam em valor devido, nesses meses, superior àqueles apontados na Infração 04;

2. Entretanto, as premissas se fundamentam no argumento de que, com a reabertura das bases de ICMS, impede-se a cobrança isolada dos créditos glosados, discriminados pelas Infrações 01 e 05 – no que tange aos meses janeiro/2008 a julho/2010.

Salienta mais uma vez que o relatório detalhado destas inconsistências foi apresentado por ERNEST & YONG TERCO e é juntado nesta oportunidade como Anexo VI, para os anos de 2008 a 2010, inclusive sob a forma de arquivo digital, copiado no CD identificado pelo nº 02.

Esclarece que este relatório demonstra – caso fosse devida a glosa do crédito dos bens adquiridos para integrar o seu ativo fixo, o que é argüido nesta oportunidade diz ser apenas para fomentar o debate – uma glosa de crédito superior ao que seria devido, caso se tratassem de materiais de uso e consumo (o que não é), em razão do efeito do benefício do DESENVOLVE, este concedido à empresa, conforme evidenciado no próprio Auto de Infração e como comprovado nesta oportunidade. Os valores a maior, irregularmente apurados, em resumo, são os seguintes: No exercício de 2008: R\$ 371.403,96; No exercício de 2008: R\$ 348.687,56; No exercício de 2010: R\$ 186.694,96; Total da glosa indevida: R\$ 906.786,48.

**c) Cobrança de diferença de alíquota sobre itens sujeitos à substituição tributária**

*Eis o quanto foi auditado e concluído pela ERNEST & YONG TERCO, no útil e in verbis:*

*Ao analisarmos a Infração 02, identificamos a cobrança de Diferencial de Alíquota de itens sujeitos à Substituição Tributária.*

*Neste esteio, solicitamos aos profissionais da Graftech o levantamento de Notas Fiscais selecionadas, como meio de comprovação da efetiva substituição tributária e, por consequência, impossibilidade de cobrança de Diferencial de Alíquota pelo auditor fiscal.*

*A seleção de Notas Fiscais consta da planilha ‘Análise DIFAL’, integrante da pasta digital de número 3 – material digital anexo ao memorando.*

Frisa que o relatório detalhado destas inconsistências foi apresentado por ERNEST & YONG TERCO e é juntado nesta oportunidade como Anexo VII, bem como, sob a forma de arquivo digital, copiado no CD identificado pelo nº 02.

**d) Cobrança de diferença de alíquota sobre itens sujeitos à alíquota interna de 7% ou provenientes da Bahia**

*Eis o quanto foi auditado e concluído pela ERNEST & YONG TERCO, no útil e in verbis:*

*Ainda em análise da infração 02, identificamos a cobrança de Diferencial de Alíquota em itens com as seguintes características:*

*a) itens de alíquota de tributação interna, para fins de ICMS, é de 7%;*

*b) itens que tiveram como origem o Estado da Bahia.*

*Percebe-se das planilhas que suportaram o auto de infração que o cálculo de diferencial de alíquota apresenta por premissa a tributação interna dos itens glosados a 17%, ocasionando na cobrança de Difal.*

*Na espécie, recomendamos que a peça de impugnação demonstre, no que tange aos itens cuja alíquota interna de tributação não excede 7%, bem como aos itens de origem no Estado da Bahia, que é descabida a cobrança de Diferencial de Alíquota.*

*A fim de produção de provas para a impugnação, solicitamos aos profissionais da Graftech o levantamento das Notas Fiscais selecionadas, as quais constam da planilha ‘Análise DIFAL’, integrante da pasta digital de número 3 – material digital anexo ao memorando. A cobrança de Difal sobre itens de origem no Estado da Bahia estão discriminados na planilha ‘Análise Difal BA’, também constante do item 3 do material digital.*

Informa que os relatórios detalhados destas inconsistências foram apresentados por ERNEST & YONG TERCO e são juntados nesta oportunidade como Anexo VIII e Anexo IX, e sob a forma de arquivo digital, copiado no CD identificado pelo nº 02.

***e) Cobrança de valor diferido a menor desconsiderando o prazo de 72 meses. Eis o quanto foi auditado e concluído pela ERNEST & YONG TERCO, no útil e in verbis:***

*Com base nas premissas de recálculo do ICMS, apresentadas pelas planilhas que suportaram a Infração 04, o auditor fiscal identificou 04 (quatro) meses em que o novo saldo devedor a ser diferido resultou em valor maior do que o quanto calculado originariamente pela Graftech.*

*Nesses casos específicos, além de cobrar os créditos de ICMS glosados (Infrações 01 e 02), diferença de alíquota (Infração 05) e eventual valor antecipado a menor nos meses fiscalizados (Infração 04), o auditor fiscal concluiu pela cobrança da diferença entre os saldos devedores de ICMS original e recalculado.*

*Todavia, o auditor fiscal desconsiderou que o diferimento de saldo devedor de ICMS prevê a postergação de seu pagamento em até 72 (setenta e dois) meses. Ademais, ao efetuar o recolhimento em prazo menor, a empresa beneficiária do Desenvolve obterá desconto do valor devido, conforme prevê a Tabela I do Regulamento do Desenvolve – Decreto nº 8.205/2002.*

*Partindo-se da premissa de que os valores de ICMS, considerados como não diferidos pelo auto de infração, estivessem vencidos no momento de lavratura do auto, elaboramos estudo do impacto da aplicação da tabela de descontos prevista pelo mencionado decreto.*

*Observe-se que essas premissas afetam também a cobrança de multa e juros sobre os valores cobrados pelo auto de infração, tendo em vista o prazo ainda em aberto de 72 (setenta e dois) meses contados da data da apuração do saldo devedor a diferir.*

*Os valores autuados a maior, com base nessas premissas, estão discriminados na planilha ‘Análise Dilação’, presente na pasta de item 3 do material digital disponibilizado em anexo ao presente memorando.*

Observa que por gozar do benefício do DESENVOLVE, usufrui do direito à DILAÇÃO DE PRAZO NO PAGAMENTO DO SALDO DEVEDOR DO ICMS. Sendo assim, sustenta que no momento da autuação, as parcelas apuradas pelo Auditor ainda não estavam vencidas, de modo que, sendo considerado o vencimento das mesmas na data da autuação, haveria de ter sido aplicado o desconto concedido.

Apona que o relatório detalhado destas inconsistências foi apresentado por ERNEST & YONG TERCO e é juntado nesta oportunidade como Anexo X e sob a forma de arquivo digital, copiado no CD identificado pelo nº 02.

***f) Inconsistências do Auto de Infração na glosa de crédito oriundo de frete***

*Eis o quanto foi auditado e concluído pela ERNEST & YONG TERCO, no útil e in verbis:*

*Por fim, identificamos inconsistência do auto de infração ao analisarmos os valores de créditos de ICMS oriundos de frete glosados, comparando-os ao tratamento fiscal dispensado pelo auditor aos bens principais atrelados ao frete.*

*Para tanto, utilizamos o seguinte procedimento de análise:*

- 1. Identificação de todos os itens de frete, cujos créditos de ICMS foram glosados pelo auditor;*
- 2. Análise do bem principal, cuja nota fiscal é indicada pela nota de frete;*
- 3. Verificação se o crédito de ICMS atrelado ao bem principal foi glosado pelo auditor.*

*Concluímos, dessa análise, que em determinadas situações em que houve a glosa do crédito de ICMS oriundo do frete, inexistiu a glosa pelo auditor do crédito atrelado ao bem principal. Ou seja, o auditor considerou apenas o crédito relacionado ao frete como não passível de apropriação pela empresa.*

*Esses casos, e as correspondentes análises, constam na planilha 'Análise frete' - pasta digital número 2 do material digital anexo ao presente memorando.*

Diz que o relatório detalhado destas inconsistências foi apresentado por ERNEST & YONG TERCO e é juntado nesta oportunidade como Anexo XI e sob a forma de arquivo digital, copiado no CD identificado pelo nº 02.

Com base nas inconsistências acima, salienta que caso o autuante não se retrate sobre elas, ou de apenas fazê-lo parcialmente, isto é, em relação a alguns itens desta defesa, argumenta que está demonstrada a necessidade de conversão do presente feito administrativo em DILIGÊNCIA, para que possa exercer o seu direito de ampla defesa e contraditório em toda a completude albergada na Constituição Federal.

Neste sentido, esclarece que não trouxe aos autos todas as Ordens de Serviços, a uma porque nem todas foram formalizadas através de "Formulário de Abertura de Projeto", porém constam das informações imputadas nos *softwares* utilizados pela empresa, o que diz pode ser auferido com uma perícia em seus procedimentos e registros eletrônicos; a duas porque seria penoso para a empresa relatar detalhadamente, uma a uma, das demais 494 Ordens de Serviços e temerariamente suscetível a erro incumbir estes ilustres Julgadores da tarefa de analisar, de *per si*, cada uma das 497 Ordens de Serviços, fazendo-o com cotejo simultâneo de cada uma das quase de 9.500 notas fiscais e dos seus respectivos registros contábeis.

Pelo mesmo motivo, diz que não trouxe aos autos a integralidade do seu Livro Razão, nem mesmo os extratos das sub-contas do Ativo Permanente (milhares de páginas), já que o seu direito à ampla defesa deve ser assegurado através da designação de um Fiscal estranho ao feito, para que este não dê, apenas, prosseguimento a uma análise fria, e distante da realidade, dos seus registros contábeis – como fariam estes nobres Julgadores se fossem instados a analisar o livro Razão, por hipótese, juntado a estes autos, posto que estariam afastados dos demais elementos de prova que somente podem ser colhidos na sede da empresa, como por exemplo a verificação dos seus procedimento para implantação de novos projetos - mas que possa vê-los em cotejo com as informações eletrônicas inseridas nos seus sistemas, com a verificação dos bens incorporados ao Ativo Fixo e suas características, com o levantamento das notas fiscais levantadas na autuação, etc.

Além disso, aduz que não trouxe a estes autos a integralidade de todas as planilhas IMPRESSAS, mas o fez através de arquivos digitais, copiados nos CDs em anexo. E que assim o fez, para não tumultuar o presente feito com a juntada de mais de 3.000 folhas de documentos. E que, evidentemente, pelo volume de informações e provas juntadas aos autos, os julgadores dos autos devem contar com o apoio da já requerida diligência fiscal, através da ASTEC, para que o fiscal revisor possa consolidar todas estas provas em um parecer de conteúdo mais reduzido e CONCLUSIVO.

Em suma, quer o autuado demonstrar que os documentos contábeis e gerenciais referidos nesta defesa, mas não juntados nesta oportunidade, são elementos de prova indispensáveis para a formação do juízo de convencimento dos Julgadores. E mais, que deixou de promover a colação dos mesmos aos autos não por suposta desídia ou espírito de tumultuar ou delongar este processo. Ou seja, se não trouxe todos os documentos nesta oportunidade, foi porque, amparada por justos e lícitos motivos, reconheceu que pelo volume de registros contábeis, notas fiscais, ordens de serviços e pela necessidade de serem compreendidos os seus processos internos de investimento (gastos ativados), os fatos ora narrados somente podem ser compreendidos e comprovados através de um aprofundamento do procedimento de fiscalização, por intermédio de Fiscal estranho ao feito.

Por conta disso, requer a conversão do processo em diligência para a ASTEC, a fim de que possam ser respondidos os quesitos indicados no Anexo XII, fl. 359, sem prejuízo da posterior formulação de quesitos complementares e elucidativos por parte da empresa, em homenagem ao princípio da

verdade material e da ampla defesa. Segue comentando sobre tais princípios e sobre elementos de prova.

Em sequência, passa a comentar sobre os benefícios do Programa Desenvolve, e diz que a conclusão fiscal está baseada na aplicação das disposições da Instrução Normativa SAT 27/2009, publicada em 03/06/2009, que dispõe sobre a apuração do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo pelo referido Programa.

Adentrando nos aspectos de legalidade da citada norma, esclarece que a mesma inaugura um sistema de AJUSTE DO SALDO DEVEDOR DO ICMS INCENTIVADO, mediante expurgo de valores decorrente de operações nela mencionadas, e argui que ela inova ao dispor sobre um saldo devedor ajustado, após quase 9 (nove) anos de vigência do Programa Desenvolve.

Assevera que os benefícios fiscais em tela (dilação do prazo de pagamento do ICMS e outros) foram introduzidos na legislação tributária do Estado da Bahia através da Lei nº 7.980/2001, que autorizou o Poder Executivo estadual a conceder prorrogação do prazo de recolhimento do **saldo devedor mensal do ICMS normal**, em até 72 (setenta e dois) meses, nos seguintes termos:

**LEI Nº 7.980 DE 12 DE DEZEMBRO DE 2001**

*Art. 2º Fica o Poder Executivo autorizado a conceder, em função do potencial de contribuição do projeto para o desenvolvimento econômico e social do Estado, os seguintes incentivos:*

*I - dilação do prazo de pagamento de até 90% (noventa por cento) do **saldo devedor mensal do ICMS normal**, limitada a 72 (setenta e dois) meses;*

*II - diferimento do lançamento e pagamento do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido.*

Observa que o Decreto nº 8.205/2002, que regulamentou o Programa Desenvolve, não instituiu qualquer ajuste do saldo devedor do ICMS para fins de gozo do benefício da dilação do prazo de pagamento, salvo a dedução da média dos valores de ICMS devido nos últimos 24 meses, para os casos de empreendimentos já instalados (como é o seu caso, que abate mensalmente esta média de recolhimento anterior do ICMS, excluindo-a do programa de incentivo fiscal).

**DECRETO Nº 8.205 DE 03 DE ABRIL DE 2002**

*Art. 3º O Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 (setenta e dois) meses para o pagamento de até 90% (noventa por cento) do **saldo devedor mensal do ICMS**, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.*

*Omissis...*

*§ 4º No caso de empreendimentos já instalados, a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo corresponderá ao valor que exceder à média mensal dos saldos devedores apurados em até 24 meses anteriores ao do pedido de incentivo, atualizada pela variação acumulada do IGP-M, observado o disposto no § 7º.*

Assim, aduz que a Resolução nº 185/2005, abaixo transcrita, que lhe concedeu os benefícios do Programa Desenvolve, nunca esteve sujeita a ajustes na apuração do seu saldo devedor do ICMS, estando incluído no benefício da dilação de prazo para pagamento o saldo devedor mensal do ICMS normal, relativo às operações próprias do estabelecimento.

**RESOLUÇÃO Nº 185/2005**

*Art. 1º - Considerar habilitada aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE o projeto de modernização da UCAR PRODUTOS DE CARBONO S/A, CNPJ nº 14.115.473/0001-97, localizado no Município de Candeias, neste Estado, para produzir eletrodos, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:*

*I – omissis...*

**II – dilação de prazo de 72 (setenta e dois meses) para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela 1, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE.**

Chama a atenção de que é ilegal a citada IN SAT 27/09, posto que, que contraria flagrantemente as normas que lhe são hierarquicamente superiores, conforme acima transcrito, verificando-se que no ano de 2008 e no primeiro semestre de 2009, aplicou a dilação do prazo para pagamento do ICMS nos termos da legislação então vigente, inclusive em conformidade com a Resolução supra, que lhe concedeu dito incentivo.

Por outro prisma, diz que a IN SAT 27/09 somente foi editada em 02/06/2009, e publicada em 03/06/2009, de sorte que jamais poderia alcançar fatos pretéritos, ferindo os princípios da irretroatividade e anterioridade da lei tributária, e as disposições contidas nos artigos 5º, XXXVI, da CF/88, e no artigo 6º da Lei de Introdução do Código Civil. Transcreve lições de renomados tributaristas sobre o princípio da anterioridade, e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que veda a redução de benefício fiscal no mesmo exercício de sua publicação, de sorte a se preservar os princípios da anterioridade e da segurança jurídica abraçados pela Constituição Federal de 1988.

Ao final, requer:

- a) sejam julgados totalmente IMPROCEDENTES os itens 01, 02 e 05 da autuação, ante o reconhecimento de que todas as aquisições relacionadas neste item passaram a integrar o ativo fixo da Autuada e, portanto, não são materiais de uso e consumo;*
- b) na remotíssima e improvável hipótese de não acolhimento do pleito do item “a” supra, que seja reconhecida a natureza de produto intermediário das chapas e cilindros adquiridos pela Autuada, com fundamento em decisão anteriormente proferida em favor desta, no ACÓRDÃO CS Nº 0121-21/02;*
- c) ainda na remotíssima e improvável hipótese de não acolhimento do pleito dos itens “a” e “b” supra, que sejam recalculados os valores constantes do auto de infração, levando em conta:*
  - i. as inconsistências da análise do CIAP incorridas pelo Autuante, no sentido de conceder tratamento UNIFORME às aquisições feitas pela Autuada de itens que compõem o seu ativo fixo, para que sejam excluídos da autuação os estornos de créditos dos itens que receberam tratamento inconsistentes, ou seja, mesmos itens que ora foram aceitos como itens do ativo fixos e ora foram reputados como material de consumo (vide Anexo V, o qual foi juntado em parte impresso, mas na íntegra em arquivo digital, constante do CD nº 02 anexo a esta defesa);*
  - ii. os reflexos da glosa do crédito na apuração do saldo devedor do ICMS, considerando os efeitos do benefício do DESENVOLVE, de modo que os créditos estornados sejam recalculados de acordo com a sistemática de apuração do ICMS prevista na legislação do DESENVOLVE, reconhecendo-se uma diferença autuada a maior no valor de R\$ 906.786,48 (vide Anexo VI, relativo aos anos de 2008 a 2010);*
  - iii. a ilegalidade da cobrança de diferença de alíquota sobre itens sujeitos à substituição tributária, reconhecendo-se uma diferença autuada a maior no valor de R\$ 42.934,75 (vide Anexo VII);*
  - iv. a ilegalidade da cobrança de diferença de alíquota sobre itens sujeitos à alíquota interna de 7%, reconhecendo-se uma diferença autuada a maior no valor de R\$ 10.715,70 (vide Anexo VIII);*
  - v. a ilegalidade da cobrança de diferença de alíquota sobre itens provenientes do Estado da Bahia, reconhecendo-se uma diferença autuada a maior no valor de R\$ 1.299,07 (vide Anexo IX);*
  - vi. a cobrança de valor diferido sem considerar os efeitos do prazo de dilação de 72 meses, reconhecendo-se uma diferença autuada a maior no valor de R\$ 16.163,04 (vide Anexo X);*

*vii. as inconsistências verificadas na glosa de crédito oriundo de frete, para excluir da autuação os estornos referentes ao frete de itens acatados pela fiscalização como itens do ativo fixo, reconhecendo-se uma diferença autuada a maior no valor de R\$ 10.398,18 (vide Anexo XI);*

*d) sejam julgados totalmente IMPROCEDENTES os itens 03 e 04 da autuação, ante o reconhecimento: (i) da ilegalidade da Instrução Normativa SAT 27/2009, por ter inovado na disciplina de ajuste do saldo devedor do ICMS ajustado; e (ii) da ilegalidade da previsão de retroatividade dos efeitos Instrução Normativa SAT 27/2009, tudo conforme articulado na parte de fundamentação desta peça de defesa.*

*e) na remotíssima e improvável hipótese de não acolhimento do pleito do item “d” supra, que sejam recalculados os valores constantes do auto de infração, levando em conta o quanto já demonstrado nos incisos do item “c” acima.*

Requer, também, que o Autuante, ao analisar os termos da presente defesa e dos documentos acostados (impressos e digitalizados), possa exercer a RETRATAÇÃO do lançamento que realizou, reconhecendo livremente a razão e veracidade das presentes afirmações e, consequentemente, a improcedência total da autuação.

Em caráter sucessivo e com vistas à informar aos julgadores a improcedência dos itens defendidos, pede a determinação de que este feito seja convertido em diligência, nos termos do pedido já supra formulado.

Aduz que na hipótese de não ser acatada a DILIGÊNCIA, o que, ressalta, se considera apenas para evitar preclusões inadmissíveis no processo fiscal administrativo, requer que lhe seja fixado prazo para trazer aos autos todos os documentos de prova, devendo o mesmo ser fixado em tempo razoável para que a mesma possa selecionar e apresentar mais de cinco mil folhas de documentos.

Requer, ainda, o recebimento e deferimento das provas apresentadas em arquivo digital, pedindo, desde já, que lhe seja fixado prazo para apresentação de novos arquivos se, por hipótese, houver incompatibilização da versão dos documentos apresentados em relação ao sistema do CONSEF e/ou da ASTEC e/ou dos doutos Julgadores, bem como em eventual caso de algum arquivo se apresentar corrompido.

Finaliza protestando pela produção de todas as provas admitidas em direito bem como pela juntada posterior de documentos em prova ou contra prova do que vier a ser apresentado pelo Fisco estadual.

Às fls. 359 a 360, o patrono do autuado juntou os quesitos abaixo para fins de diligência.

*01. Pode o Sr. Auditor Fiscal relatar os procedimentos da Autuada quando da aquisição de bens para integrar o ativo imobilizado da mesma?*

*a. Pode o Sr. Auditor Fiscal detalhar a resposta ao quesito 01, considerando a compra de bens destinados à construção de novas instalações, bem como fabricação/montagem de novos equipamentos?*

*b. Pode o Sr. Auditor Fiscal detalhar a resposta ao quesito 01, considerando a compra de bens para fins de realizar modificações e/ou substituições em equipamentos já existentes para aumentar-lhes a vida útil de ou aumentar-lhes a eficiência, capacidade, qualidade ou segurança, ou para reduzir os custos das suas operações?*

*02. Com base nas Ordens de Serviços indicadas na peça de defesa, pode o Sr. Auditor Fiscal afirmar se todas elas se referem a gastos efetuados com vistas a melhorias e/ou adições complementares aos bens do ativo fixo já existentes na Autuada? Especificar.*

*03. Pode o Sr. Auditor Fiscal relatar como a Autuada contabilizou as aquisições relacionadas às referidas Ordens de Serviços?*

*04. O Sr. Auditor Fiscal confirma que todas as notas fiscais relacionadas pelo Autuante são relativas a aquisições decorrentes do escopo das citadas Ordens de Serviços?*

05. *Pode o Sr. Auditor Fiscal descrever o método de apuração e creditamento, pela Autuada, do ICMS destacado nas aquisições de serviços de comunicação?*
06. *Analizando o Parecer elaborado pela ERNEST & YONG TERCO, pode o Sr. Auditor informar:*
- Quais as inconsistências da análise do CIAP incorridas pelo Autuante, ou seja, para quais os itens que receberam tratamento inconsistentes, considerando os itens que ora foram aceitos como itens do ativo fixos e ora foram reputados como material de consumo (vide Anexo V, o qual foi juntado em parte impresso, mas na íntegra em arquivo digital, constante do CD nº 02 anexo a esta defesa)?*
  - Quais os reflexos da glosa do crédito na apuração do saldo devedor do ICMS, considerando os efeitos do benefício do DESENVOLVE, ou seja, quais os resultados do recálculo dos créditos estornado, observando as normas de apuração do ICMS prevista na legislação do DESENVOLVE (vide Anexo VI, relativo aos anos de 2008 a 2010)?*
  - Quais as parcelas cobradas a título de diferença de alíquota sobre itens sujeitos à substituição tributária (vide Anexo VII)?*
  - Quais as parcelas cobradas a título de diferença de alíquota sobre itens sujeitos à alíquota interna de 7% (vide Anexo VIII)?*
  - Quais as parcelas cobradas a título de diferença de alíquota sobre itens provenientes do Estado da Bahia (vide Anexo IX)?*
  - Quais os reflexos no cálculo do valor diferido do ICMS considerando os efeitos do prazo de dilação de 72 meses (vide Anexo X)?*
  - Quais as inconsistências verificadas na glosa de crédito oriundo de frete, ou seja, informar quais os estornos de crédito de frete de itens que foram acatados pela fiscalização como itens do ativo fixo (vide Anexo XI)?*

O autuante em 4/4/2012 expediu intimação, conforme documentos fls.782 a 784, solicitando do autuado a apresentação dos seguintes documentos:

- Livro de Controle de Produção e Estoque, onde deve constar o consumo de chapas de aço e perfis utilizados na produção de CILINDROS e a quantidade produzida mensalmente;*
- Livro de Inventário contendo os estoques de CILINDROS;*
- Lançamentos contábeis dos CILINDROS DE PRODUÇÃO PRÓPRIA e dos CILINDROS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS;*
- Balanço Patrimonial com os lançamentos dos CILINDROS.*

Atendendo à intimação acima citada, para apresentação de documentos relacionados ao controle de produção e estoque de CILINDROS e de CHAPAS DE AÇO INOX, objeto da autuação, o sujeito passivo manifestou-se às fls.786 a 788, dizendo que deixa de apresentar tais documentos, alegando que os documentos solicitados são inaplicáveis ao caso presente, por discordar da conclusão fiscal de que tais produtos foram adquiridos para integrar o ativo fixo, quando, diz que se tratam de insumos.

Para elucidar a questão, esclarece que os CILINDROS de aço são utilizados em uma das etapas do seu processo de fabricação de eletrodos, chamada de cozimento, com a função de manter as características geométricas dos eletrodos durante as transformações químicas e físicas sofridas, ainda enquanto um subproduto. Na hipótese presente, aduz que adquiriu os CILINDROS e as chapas de aço inox para a produção de CILINDROS que possuem tempo de vida útil, em média, de 6 (seis) anos, daí porque foram contabilizados como bens do ativo fixo, isto é, participam do seu processo produtivo e duram, em média, 6 anos.

Destaca, ainda, que, no passado, o estabelecimento fabricava os cilindros utilizados no seu processo produtivo com o aço carbono, cuja durabilidade é menor do que a do aço inox, de modo que tais cilindros, utilizados anteriormente, possuíam uma vida útil de aproximadamente 1 ano.

Relativamente às aquisições das chapas e cilindros de aço carbono, informa que contabilizava-os como insumos, considerando o tempo médio de vida útil do mesmo.

Informa que, neste aspecto, sofreu semelhante autuação no passado, que alcançou as aquisições de cilindros e chapas de aço carbono, reputando tais bens como materiais de uso e consumo, para a qual, diz ter logrado provar a aplicação dos cilindros em seu processo produtivo, de modo que obteve decisão favorável do CONSEF, abaixo transcrita, no sentido de excluir as chapas e cilindros do objeto autuado, sob o argumento de se tratarem de produtos intermediários do processo produtivo da Autuada, senão vejamos:

“Auto de Infração - 57502501 - Recurso Voluntário // Recorrente - **UCAR-PRODUTOS DE CARBONO S/A** [*antiga denominação social da ora Autuada*] // Recorrido(a) - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL // Autuante(s) - LUIZ ROBERTO SANTOS FERREIRA e ANGELO DOURADO CRUZ LINO // Advogado - Marcelo Neeser Nogueira Reis // ACÓRDÃO CJF Nº 2168-12/01 - EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO OU CONSUMO - CILINDROS. Modificada a decisão. Os cilindros enquadram-se, no caso, como produtos intermediários, sendo possível o aproveitamento do imposto como crédito fiscal. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO OU CONSUMO. Modificada a decisão. Conforme decisão prolatada quanto ao item anterior, improcede a cobrança do diferencial de alíquota sobre o produto "cilindros". Recurso PROVIDO. Decisão não unânime”

“Câmara Superior

ACÓRDÃO CS Nº 0121-21/02

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Caracterizado que os produtos que motivaram a autuação (fresas, serras fitas, pastilhas, insertos e facas), **a exceção das chapas e cilindros**, são efetivamente bens ferramentais e materiais para uso e consumo do estabelecimento, e não produtos intermediários na forma pretendida pela recorrente. Vedada pela legislação a utilização dos créditos fiscais quando das suas respectivas aquisições. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão Recorrida. b) SERVIÇOS DE TRANSPORTE E ALIMENTAÇÃO DE PESSOAL DA PRODUÇÃO. Suscitada pelo sujeito passivo preliminar de nulidade da exigência fiscal, sob o argumento de que seu comportamento pautou-se em orientação da própria Secretaria da Fazenda, externada no Parecer GECOT/DITRI nº 1876/98. De fato o referido Parecer, ao ser disponibilizado na INTERNET para conhecimento e consulta por parte de qualquer contribuinte ou interessado, evidenciou o intuito da SEFAZ de dar ciência aos administrandos do seu entendimento sobre a matéria, muito embora externada em resposta à indagação feita por preposto fiscal – à época Gerente do setor petroquímico – o que vincula a Administração. Acatamento da preliminar, em decisão não unânime, apenas quanto aos serviços de transporte dos empregados, prestados a partir de 01/11/96, quando entrou em vigor a Lei Complementar 86/97 em relação aos créditos fiscais, na forma externada no referido Parecer. Prevalência dos Princípios da Boa-fé e da Lealdade Administrativa. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Identificado que os produtos ao uso e consumo pelo estabelecimento do recorrente, **à exceção de “chapas” e “cilindros”**, a falta de pagamento do imposto constitui infração. Modificada a Decisão Recorrida. Preliminar de nulidade Parcialmente Acolhida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão por maioria.”

Observa, que os cilindros utilizados pelo estabelecimento, que antes eram fabricados de aço carbono (com durabilidade média de 1 ano), atualmente são fabricados de aço inox, o que eleva a vida útil dos mesmos para 6 anos. Assim, sustenta que a aplicabilidade dos mesmos no processo produtivo da empresa é inquestionável e assim já foi reconhecida conforme decisão acima, o que

mudou, da autuação passada para a presente, é apenas o TIPO DO AÇO e, conseqüentemente a sua durabilidade, ou seja, o tempo de vida útil.

Ressalta que à época em que tinham tempo de vida de aproximadamente 1 ano, os cilindros usados no seu processo produtivo eram tratados como insumos, atualmente, porém, considerando que a vida útil dos mesmos foi elevada para 6 anos, os mesmos passaram a receber o tratamento de ativo imobilizado.

Observa que não se discute a aplicação dos cilindros no processo produtivo, fato que diz já ter sido reconhecido pelo CONSEF, o que difere uma autuação da outra, é apenas o tempo de vida útil dos cilindros.

Assim, dizendo que não houve alteração na forma como os cilindros são utilizados no processo de produção, não há razão para mudar o tratamento fiscal já reconhecido pelo CONSEF, salvo apenas o de adequá-lo conforme o novo tempo de vida útil destes bens.

Conclui reiterando o pedido formulado na defesa no sentido de que seja julgado totalmente procedente o Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal às fls.790 a 804, acerca da autuação em contraponto às argumentações da Defesa do Autuado, com base nos fatos e fundamentos, a seguir expostos:

#### Infrações 01, 02 e 05

Tece considerações sobre Ativo Imobilizado, aduzindo que o artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96, assegura ao contribuinte do ICMS o direito de se creditar do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria (bem móvel corpóreo), real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao Ativo Permanente ou ao seu uso ou consumo, nesta última hipótese, a partir de 1º de janeiro de 2020 (Lei Complementar nº 138/10).

Frisa que, como a legislação tributária não conceituou o que venha a ser a dicção Ativo Permanente, deve buscá-lo nos artigos 178 e 179 da Lei nº 6.404/76 (conceito contábil), mesmo porque há disposição expressa no artigo 110 do Código Tributário Nacional:

*“A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado.”*

Salienta que, no cotidiano, na legislação de uma forma geral, na doutrina e até em decisões emanadas do Poder Judiciário encontra-se as expressões ativo permanente, ativo fixo e ativo imobilizado, as quais, embora possuam significados distintos em termos contábeis, costuma-se empregá-las como se fossem sinônimas.

Diz que o que interessa é a dicção Ativo Imobilizado à luz do artigo 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76, que faz parte do Ativo Permanente (artigo 178, §1º, alínea “c”, da Lei nº 6.404/76).

Destaca que, para o fim da Lei Complementar 87/96 (artigo 20), vale citar que: “Desta definição, subentende-se que neste grupo de contas do balanço são incluídos todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e do seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade” (“in” Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações - FIECAFI - Editora Atlas, 1985, pág. 198).

Seguindo a doutrina exposta, a qual diz se fundamentar nos artigos da Lei nº 6.404/76, salienta que as partes e peças que acompanham a máquina ou o equipamento quando de suas aquisições, são contabilizadas como Ativo Imobilizado, e como tal geram direito ao crédito do valor do ICMS correspondente.

Já no que pertine às partes e peças adquiridas separadamente para o fim de construção civil, manutenção, reparo, conserto etc (não contabilizadas no Ativo Imobilizado), de máquinas ou equipamentos NÃO GERAM, por suas aquisições, pois tem direito de lançar na escrita fiscal o valor do imposto correspondente, por se tratar de valores de mercadorias que serão lançados na contabilidade da empresa como Ativo Circulante ou diretamente como despesas de manutenção,

gastos gerais de fabricação, custos de construção ou nome equivalente, cujo direito ao crédito somente se dará a partir de 1º/01/2020, por força da Lei Complementar nº 138/10.

Destaca que a aparente inconsistência citada na Defesa, como bem observou o ilustre causídico, que este auditor glosou alguns créditos em alguns casos e admitiu a apropriação em outros, dentro da mesma O.S., está no fato de que alguns bens tinham importância vital para o funcionamento de certas máquinas e equipamentos utilizados na produção, caso em que o direito ao crédito é plenamente legítimo, tais como cilindros de cozimento dos eletrodos, materiais refratários, trilhos, patê machine, elevadores de canecas, módulos pyro-bloc, pinça eletrohidráulica de guindaste, trilhos dos carros de forno, queimadores do forno, ventiladores do forno, dentre outros.

Aduz que, diferentemente dos itens glosados, de utilidade genérica, que deveriam ser contabilizados inicialmente no Ativo Circulante, na conta Estoque de Materiais, por ter característica de bens de uso e/ou consumo e, quando usados ou consumidos, devem ser contabilizados nas Contas de Despesas de Manutenção, Reparo, Modernização, etc. e, posteriormente, após a realização dos serviços de conserto, manutenção, construção e/ou de instalações, caso houvesse agregação de valor ao imóvel, poderiam ser contabilizados no Ativo Permanente, porém, sem direito a crédito fiscal.

Relaciona tais itens: periféricos de informática, telhas, chapas de aço carbono, eletrodos, cabos flexíveis, terminais argola, chaves vibratórias, vigas, cantoneiras, eletrodutos, soldas, cadeados, tubos, curvas, cotovelos, parafusos, conectores, válvulas, abraçadeiras, bicos fulljet, barras chatas de aço, porcas, transdutores, perfis em aço carbono, solventes, tintas, vernizes, dentre outros, para argumentar que não se confundem com peças e partes de máquinas e equipamentos que tem direito ao crédito fiscal.

Em relação às infrações 01, 02 e 05, diz que a classificação daqueles materiais no ativo imobilizado feita pelo autuado não está sendo contestada pelo Fisco, pois tais materiais foram consumidos em serviços de instalações elétricas, hidráulicas, de construção civil, de reparo, de manutenção, dentre outros, e assumiram a características de bens de uso e/ou consumo.

Argumenta que a alegação da defesa de que eles teriam sido adquiridos “...com vistas à execução de novas instalações na sede da Autuada ou com o propósito de aumentar a vida útil de seus equipamentos, ou ainda de modernização e melhoria na eficiência e/ou qualidade e/ou segurança de sua planta, redução dos custos de industrialização, ou para atender outros projetos específicos que envolveram bens do ativo fixo.”, não legitima o direito ao crédito fiscal.

Esclarece que a autuação não se deu por conta da existência ou não dos aludidos projetos, nem tampouco em razão da classificação dos materiais consumidos nos respectivos serviços no Ativo Imobilizado. No caso, pondera que o que está sendo avaliado é tão-somente a legitimidade do crédito fiscal do ICMS.

Assevera que a legislação tributária veda a utilização do crédito fiscal de bens imóveis por acesão física, bem como dos materiais a eles incorporados por não estar sujeitos a tributação do ICMS. Ademais, sustenta que os serviços de engenharia civil, tais como reformas, instalações elétricas e hidráulicas, construções e manutenção de prédios, galpões, sistemas de segurança, etc., estão no campo de incidência do ISS, sendo, portanto, prestações alheias à atividade fim da empresa, que é a produção de eletrodos. Transcreveu o art. 97 do RICMS/97, para fundamentar seu entendimento.

#### ***“Da Vedação da Utilização do Crédito Fiscal***

***Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:***

***I - para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, quando a operação subsequente de que decorrer a saída***

da mercadoria ou do produto resultante ou quando a prestação subsequente do serviço:

a) não forem tributadas ou forem isentas do imposto, sendo essa circunstância previamente conhecida;

**IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:**

c) se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;

§ 2º Para os efeitos da alínea “c” do inciso IV, consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:

**I - os bens, materiais, mercadorias ou serviços não destinados à utilização na comercialização, na industrialização, na produção, na extração, na geração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, a exemplo dos bens do ativo permanente adquiridos para locação a terceiros ou para fins de investimento ou especulação, ressalvados os bens do ativo imobilizado e os materiais de uso ou consumo efetivamente utilizados, empregados ou consumidos pelo contribuinte do imposto;**

**III - os imóveis por acessão física.**” (grifado)

Por conta disso, deduz que, no momento em que o autuado adquire materiais de construção, de instalação elétrica e hidráulica ou de manutenção, e executa ou contrata uma pessoa física ou jurídica para a realização daqueles serviços, ocorre a vedação da utilização do crédito fiscal pelo fato de as mercadorias adquiridas terem sido destinadas ao consumo na prestação de serviços não tributadas pelo ICMS (art. 97, I, “a”, do RICMS/97), mas sim, pelo ISS.

Além disso, diz que as prestações daqueles serviços, são alheias à atividade do contribuinte, que é a produção de eletrodos (art. 97, IV, “c”, do RICMS/97) e os materiais adquiridos foram consumidos em imóveis por acessão física.

Acrescenta, ainda, que o valor acrescido ao imóvel, com as obras executadas, passa a ser fato gerador do IPTU, ou seja, as destinações dos materiais saem do campo de incidência do ICMS e, portanto, não dão direito ao crédito fiscal.

Concluindo, diz que concorda que os materiais tenham sido aplicados nos projetos apresentados pelo autuado e que foram lançados no Ativo Imobilizado, não havendo no seu entender controvérsia a ser dirimida por diligência sobre esse assunto, posto que a questão não reside nestes fatos. Repete que o que está sendo colocado é que os projetos e os serviços a eles vinculados não legitimam a utilização do crédito fiscal dos materiais neles consumidos.

Questiona: *pode o autuado ter direito a utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de materiais que foram consumidos em prestação de serviços não tributados pelo ICMS e incorporados em imóveis por acessão física em atividades alheias à produção de eletrodos?* E responde: *de acordo com o art. 97, a resposta é NÃO.*

### Dos Bens de Informática

No que tange ao material de informática, frisa que a defesa pugna contra a cobrança do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, quando oriundo de outras unidades da Federação, sob o argumento de que tais itens seriam tributados pela alíquota de 7%.

Discordou desse entendimento, dizendo que a alíquota para as operações internas com produtos de informática é 17%, sendo concedido um benefício pelo Decreto 4.316/95 às empresas do Pólo de Informática de Ilhéus que são beneficiárias do diferimento e da redução da base de cálculo nas operações internas.

Transcreveu o artigo 87, do RICMS/97, para mostrar que a aplicação do benefício da redução da base de cálculo para os produtos citados no inciso V alcança apenas as operações internas realizadas com os produtos citados no Anexo 5-A que só podem ser utilizados em informática ou automação.

Com base nisso, argui que não há o que se falar em benefício nas operações interestaduais.

Quanto à aplicação da regra da diferença de alíquota, observa o estabelecido pelo art. 5º, I do RICMS-BA, que determina a ocorrência do fato gerador do ICMS no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento, para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas.

Aduz que diante desses princípios legais, conclui que é devida a diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias ou bens destinados ao uso e consumo ou ativo permanente do seu estabelecimento, inclusive os equipamentos de informática.

Assim, sustenta que o benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 87, V alcança apenas as operações internas, ficando fora do benefício as operações interestaduais.

#### Dos Bens Sujeitos ao Regime de Substituição Tributária

Sobre a alegação defensiva de que não seria devida a diferença de alíquota, quando das aquisições de tintas, vernizes e solventes, sob o argumento de que aqueles materiais estariam sujeitos à substituição tributária, o preposto fiscal aduz que a substituição tributária, trata da troca de responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. No caso, fiz que a ST não se aplica às aquisições do autuado, uma vez que não se encontrava na condição de contribuinte substituto, visto que não realizou nenhuma operação de revenda daqueles produtos, mas, sim, de consumidor final, conforme se depreende da leitura do art. 353 c/c art. 355 do RICMS/97, transcritos.

#### **“SUBSEÇÃO**

**II**

#### ***Das Operações com Mercadorias Sujeitas a Substituição Tributária por Antecipação nas Saídas Internas, e dos Sujeitos Passivos por Substituição***

***Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:***

***II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:***

***16 - tintas, vernizes, ceras de polir, massas de polir, xadrez, piche, impermeabilizantes, removedores, solventes, essências de terebintina, secantes, catalisadores, corantes e demais mercadorias da indústria química a seguir especificadas, obedecida a respectiva codificação segundo a NCM (Conv. ICMS 74/94):”***

#### **“SUBSEÇÃO III**

#### ***Das Hipóteses em Que Não Deve Ser Feita a Antecipação do Imposto nas Operações Internas e nas Aquisições de Fora do Estado***

***Art. 355. Não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar:***

***V - a estabelecimento de contribuinte para uso, consumo ou ativo imobilizado;”***

#### Das Chapas de Aço para Fabricação de Cilindros de Cozimento

Quanto a reinvidicação do autuado do crédito das chapas de aço, que foram glosados na presente autuação, sob o argumento de que teriam sido utilizadas na fabricação de cilindros de cozimento do eletrodos, o autuante, frisa que a utilização de chapas de aço ocorreu em vários outros empregos, tais como, coberturas, isolamentos, galpões, cercados, etc. Contudo, diz que, em face

às argumentações da Defesa, restou a dúvida de quanto das chapas de aço foi consumido na fabricação de cilindros e quanto foi utilizado nas instalações da empresa, e que para dirimir a questão, o autuado foi intimado a apresentar o seu controle de produção e estoque a fim de certificar o quanto foi consumido de chapa de aço na fabricação dos cilindros, conforme inserto no documento à fl.782.

Informa que, atendendo à intimação, o autuado alegou que não possui qualquer controle do consumo de chapas de aço e da produção de cilindros. Por isso, entende que o pleito do autuado ficou prejudicado, caso o direito ao crédito fiscal das aquisições de chapas de aço fosse declarado legítimo. Diz, ainda que, quanto a considerar que as chapas de aço tem destinações diversas, além da alegada produção de cilindros de cozimento, é impossível calcular o quanto poderia ter sido consumido naquele processo e o quanto foi utilizado nas instalações.

Aponta a título de ilustração desta dificuldade, que foram contabilizados cerca de 780.000 kg de chapas de aço, adquiridas no período de 01/01/2008 a 31/07/2010, de forma que caberia ao autuado comprovar se todas aquelas aquisições foram consumidas na produção de cilindros.

Lembra que o consumo de chapas de aço utilizados em coberturas de galpões, isolamentos, divisórias e cercamentos, são caracterizados como serviços de construção civil que, embora os valores correspondentes (materiais e serviços) possam ser incorporados ao imóvel e contabilizados posteriormente no Ativo Permanente, não legitima o direito ao crédito fiscal do ICMS, visto que o bem imóvel é uma não-mercadoria, e os serviços a ele vinculados não estão no campo de incidência do ICMS.

Sobre a glosa do crédito fiscal do ICMS sobre aquisição de Frete, sem a Glosa do Crédito da Mercadoria Vinculada, diz que o autuado não apresentou nenhum documento fiscal para corroborar sua assertiva. Portanto, mantida a autuação.

No caso da glosa do crédito fiscal do ICMS sobre aquisição de Mercadorias e Frete em Operações e Prestações Internas, informou que o autuado não apresentou nenhum documento fiscal para corroborar sua assertiva. Portanto, mantida a autuação.

Em conclusão dos itens acima, relativamente ao direito de lançar como crédito o valor do ICMS destacado no documento fiscal referente à aquisição ou entrada de materiais empregados na reconstrução, reforma, conserto, modernização, etc., de máquinas, equipamentos ou instalações do ativo imobilizado, observou que:

*a) as partes e peças que acompanham a máquina ou o equipamento quando de suas aquisições são contabilizadas como Ativo Imobilizado, e como tal geram direito ao crédito do valor do ICMS correspondente;*

*b) Por outro lado, há de se considerar que, quando na compra de certos equipamentos de porte, se as empresas adquirirem no mesmo momento uma série de peças ou conjuntos importantes e vitais ao seu funcionamento, normalmente produzidas e montadas pelo próprio fornecedor do equipamento e que tenham uso específico para aquele equipamento e tenha vida útil comum, essas peças, mesmo sendo sobressalentes devem ser classificadas no Ativo Imobilizado, com direito ao crédito fiscal. Desta forma, são corrigidas monetariamente e depreciadas em base similar ao do equipamento correspondente, mesmo não sendo usadas.*

*c) Inversamente, as peças ou materiais mantidos pela empresa, que tenham disponibilidade normal no mercado e que, portanto, têm vida útil física e valor econômico por si só, ou seja, não vinculados à vida útil de equipamento específico da empresa, devem ser classificadas em Estoques no Circulante ou diretamente como despesas operacionais, gastos gerais de fabricação, custos de produção ou nome equivalente, à medida que tais bens são utilizados ou consumidos. Neste caso, o direito ao crédito somente se dará a partir de 01.01.2020, por força da Lei Complementar nº 138/10. Em outras palavras, NÃO devem ser ativadas e NÃO tem direito ao crédito fiscal, ainda.*

*d) Em relação aos materiais utilizados na edificação de galpões industriais, prédios administrativos, equipamentos de vigilância e segurança, muros, portões, etc., há de se convir que sejam incorporados ao imóvel que já se encontra no ativo imobilizado. Entretanto, por serem estas instalações incorporadas ao imóvel por ascensão física, o direito ao crédito fiscal fica vedado, uma vez que o bem imóvel não está sujeito à tributação do ICMS e sim sobre a incidência do IPTU. Além disso, tais serviços de construção civil estão sujeitos ao ISS e caracterizam atividades alheias à finalidade da empresa – a produção de eletrodos -, conforme decisões do STJ:*

*“O Superior Tribunal de Justiça, em dois julgados da 1ª Turma, decidiu que os materiais adquiridos para emprego na construção de prédio onde funciona supermercado (REsp 860.701) e para construção de galpão onde funciona atividade industrial (REsp 1.077.242), não geram direito ao creditamento do ICMS, conforme previsão do parágrafo 1.º do artigo 20 da Lei Complementar 87/96, na medida que tais construções seriam alheias à finalidade da empresa.”*

*e) Para analisarmos a legitimidade da utilização do crédito fiscal em relação às aquisições de chapas de aço, cabe ao autuado: 1) comprovar a produção de cilindros e 2) demonstrar a quantidade consumida das chapas de aço no processo, mensalmente. Fora disso, não há como acolher as alegações da defesa;*

*f) Vale lembrar que peças e partes vitais de máquinas e equipamentos não fazem parte da autuação;*

*g) Por tais razões, este auditor mantém a autuação em todos os seus termos, vez que os argumentos do autuado foram integralmente refutados, e requer a procedência das exigências contidas nos itens 01, 02 e 05 do Auto de Infração.*

#### Infrações 03 e 04

Esclarece que o item 03 da exigência do ICMS decorre de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. Explica que o ICMS devido foi apurado na ação fiscal, na forma da Resolução 185/05 do Conselho Deliberativo do Desenvolve e de acordo com o Decreto nº 8.205/02, cujo valor foi quitado antecipadamente, com desconto de 90% do que foi apurado e lançado no Livro Registro de Apuração do ICMS pelo autuado, porém, em montante menor do que o efetivamente devido.

Destaca que o autuado, inicialmente, refuta a aplicação da IN SAT 27/09 para a apuração do imposto em períodos anteriores à vigência daquela instrução e, posteriormente, pugna contra a não-concessão do desconto de 90% sobre a diferença apurada na ação fiscal.

Rebateu esse entendimento esclarecendo que instruções normativas são atos normativos expedidos por autoridades administrativas como orientação complementar das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. No caso da IN SAT 27/09, salienta que houve apenas uma sistematização do regime de apuração do ICMS, de acordo com a regulamentação contida no Dec. 8.205/02, sem contrariar ou inovar o mandamento já existente. Além disso, que quando a IN orientou os contribuintes e o Fisco a excluir o ICMS relativo à diferença de alíquotas de aquisições de bens de uso, consumo e/ou bens do ativo imobilizado alheios à atividade da empresa, das operações incentivadas, de certo modo, estava interpretando o que já estava regulamentado no art. 3º do Dec. 8.205/02, que transcreveu:

*“Art. 3º - O Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 (setenta e dois) meses para o pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.”*

O Autuante analisando a expressão “relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo”, entende que somente o saldo devedor oriundo do confronto do débito fiscal das saídas de produtos beneficiados com os créditos dos insumos utilizados, além do crédito dos bens do ativo imobilizado vinculados à produção incentivada é que terá o benefício da dilação e do desconto.

Além disso, que, na ordem inversa, o débito relativo à diferença de alíquotas de aquisições de bens de uso, consumo e/ou bens do ativo imobilizado utilizados nas operações não incentivadas irá compor o saldo devedor não-sujeito ao aludido benefício.

Por conta disso, aduz que não houve retroatividade na aplicação da IN, uma vez que aquela norma já se encontrava regulamentada anteriormente, desde a vigência do Dec. 8.205/02.

Em relação à questão do benefício da dilação e do desconto relativamente à diferença da parcela do saldo devedor sujeito ao benefício, quitado antecipadamente, observa duas situações:

a) *No primeiro caso, temos o lançamento correto, digamos \$1.000,00. O contribuinte recolheu \$100,00 (10%), no dia 10, e sobre o valor de \$900,00 (90%) restantes recolheu \$45,00 (equivalente a 10% de 50%), no dia 20, e dilatou 50% (\$450,00) para até 72 meses. Assim, ficou quitado 50% do débito e restou 50% para pagamento futuro. Perfeito. O Fisco só pode exigir o ICMS, no valor de \$450,00, se vencido aquele prazo e não houve o pagamento do tributo.*

b) *No segundo exemplo, foi apurado e lançado o valor incorreto de \$1.000,00. O contribuinte recolheu \$100,00 (10%), no dia 10, e sobre o valor de \$900,00 (90%) restantes recolheu \$90,00 (10 de 100%), no dia 20, dando quitação total ao débito, ou seja, deliberadamente, antecipou o vencimento, conforme § 3º do art. 6º do Dec. 8.205/02, in verbis:*

*“Art. 6º A liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado ensejará desconto de até 90% (noventa por cento), de acordo com a Tabela I, anexa.*

*§ 3º Ocorrendo liquidação antecipada de parte da parcela do imposto, cujo prazo tenha sido dilatado, considera-se quitado o valor da parcela do imposto correspondente ao percentual que o recolhimento equivale na data em que foi efetuado.”*

Assim, assevera que, se o Fisco, posteriormente, apurar qualquer diferença no saldo devedor sujeito à dilação do prazo, mas, totalmente quitado antecipadamente, o valor correspondente será considerado intempestivo e a cobrança deverá ser pelo total, sem direito ao benefício do desconto ou da dilação de prazo, acrescido da multa estabelecida pelo art. 42, “f” da Lei 7.014/92:

*“f - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente*

*f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo;”*

No que concerne à infração 04, que trata da exigência do ICMS, em razão de erro na determinação do valor da parcela não-sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, explica que o ICMS devido foi apurado na ação fiscal, na forma da Resolução 185/05 do Conselho Deliberativo do Desenvolve e de acordo com o Decreto nº 8.205/02, em valores residuais, vez que todos os créditos relativos às infrações 01 e 05 foram considerados nos cálculos sistematizados pela IN SAT 27/09.

Pelas razões acima, manteve a autuação em todos os seus termos e requer a procedência IN TOTUM do Auto de Infração.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls.837 a 838, o sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal constante às fls.790 a 804, sendo-lhe entregues cópias, o qual, se manifestou às fls.840 a 859, argüindo que, apesar de todos os seus esforços para demonstrar ao Autuante o seu procedimento interno na produção e montagem de bens para integrar o seu próprio ativo fixo, o mesmo não compreendeu a farta documentação que lhe foi apresentada e os esclarecimentos que lhe foram prestados.

Esclarece que ora adquire máquinas e equipamentos para integrar o seu ativo fixo, ora adota o procedimento de produzir internamente, em sua planta, alguns dos bens do seu ativo fixo, e em outras vezes, em vez de construir um novo bem, desenvolve projetos de recuperação de bens com vida útil já esgotada ou prestes a se esgotar, projetos de modernização de bens em funcionamento visando aumentar-lhes a eficiência, etc.

Reafirma que em se tratando de aquisições contratadas com o fim específico de aplicação na construção ou recuperação de bem do ativo fixo (não se fala em manutenção), não cabe analisar – para efeito de análise da tomada de crédito de ICMS – os itens que compõem tal projeto, mas sim o bem que ao final será produzido.

Aduz que visando dar fim definitivo à controvérsia destes autos, a despeito da prova requerida sob a forma de diligência fiscal a ser realizada pela ASTEC, passa a detalhar abaixo, a título de exemplo, 3 (três) projetos (sendo um de confecção e dois de recuperação de item do seu imobilizado), cujas aquisições, em parte, estão inseridas no objeto deste Auto de Infração, reiterando – desde já – o pedido de diligência, para que igual análise seja realizada nas demais 494 Ordens de Serviços relacionadas na peça de Defesa.

**A) O.S. 2446.00 – FABRICAÇÃO DE CILINDROS EM AÇO INOX**

*Esta Ordem de Serviço se refere ao projeto de **construção de cilindros em aço inox para uso no processo de fabricação de eletrodos de grafite (denominado cozimento).***

*No termo de abertura deste Projeto (documento em anexo), a Autuada esclareceu as razões para produzir, em sua planta, os cilindros em aço inox (bem com vida útil de, aproximadamente 7 anos), que indiscutivelmente integram o seu ativo fixo, em substituição aos cilindros de aço carbono:*

**Histórico**

*Na fabricação de eletrodos de grafite, durante o processo denominado cozimento, os eletrodos verdes são acondicionados em cilindros metálicos de modo a garantir o formato cilíndrico desses produtos. O uso destes cilindros metálicos é mandatário durante o processo dito cozimento, sem o qual não é possível a produção de eletrodos de grafite.*

**Declaração do Problema / Oportunidade**

*Os cilindros metálicos utilizados para acondicionar os eletrodos verdes durante o processo denominado cozimento para fabricação de eletrodos de grafite podem ser fabricados em aço carbono e aço inox, tendo sua vida útil limitada devido à exposição a temperaturas de até 800 graus celcius.*

*A determinação do uso do material de construção depende de uma avaliação de custo-benefício a ser realizada no momento da decisão pela construção dos cilindros. Os cilindros construídos a partir de chapas de aço carbono, material de menor custo, possuem uma vida útil de 1,7 anos. Os cilindros construídos a partir de chapas de aço inox, material de maior custo, possuem uma vida útil de 7 anos. Considerando a recente redução do preço do aço inox, a análise de viabilidade realizada para o projeto mostra que tornou-se vantajoso partir para a utilização de cilindros em aço inox.*

**Solução**

*Considerando os custos atuais para aquisição de chapas em aço inox, recomendamos a construção de cilindros em aço inox para fabricação de eletrodos de grafite durante o processo denominado cozimento.*

*O mesmo termo de abertura deste Projeto, no item identificado como “Escopo”, evidencia as quantidades de cilindros a serem produzidas conforme suas medidas específicas, além de Tampas, Prismas e Umbrellas a serem produzidas. Além disto, observa-se, na documentação ora juntada, que a Autuada realizou a análise de viabilidade deste Projeto, efetuando detalhado levantamentos de custo, avaliando inclusive os impactos financeiros*

na substituição dos cilindros em aço carbono por aço inox em 1 ano e em 2 anos. Tal procedimento é mandatário dentro do grupo empresarial da Autuada, que necessita da aprovação da sua controladora para iniciar os seus projetos de capitalização, razão pela qual, após todos estes estudos, a Autuada apresenta à sua controladora uma Proposição de Orçamento Capitalizado, com as justificativas para o projeto.

Mais, ainda, a Autuada ora faz juntada dos desenhos técnicos elaborados para fins de construção dos cilindros, contendo as medidas e detalhes de produção destes bens, a lista de materiais a serem utilizados, e outras notas relevantes à fabricação dos mesmos. Ainda em corroboração, junta também fotos de alguns dos cilindros já produzidos.

Nota-se também, na pasta do Projeto 2446.00 ora trazida à colação, as requisições de compras dos insumos de produção dos cilindros (além das tampas, prismas e umbrelas), todas vinculadas à referida O.S. 244600. Igualmente, foram juntadas as propostas, devidamente aprovadas, de construção dos cilindros (além das tampas, prismas e umbrelas), da empresa Alpha Engenharia Ltda. e da FWC Engenharia de Projetos Industriais Ltda.

Por fim, a Autuada também junta relatório de Controle Patrimonial dos cilindros em aço inox que foram produzidos dentro do escopo da OS 244600! Observa-se que tal relatório, além da vinculação clara à OS 244600, informa os pedidos de compra associados à produção de tais bens.

Como se pode ver, é indubitoso que a O.S. 244600 trata de projeto de construção de NOVOS ITENS DO ATIVO FIXO da Autuada, para substituir itens com vida útil prestes a se esgotar. Simplesmente, em lugar de comprar os cilindros prontos, a Autuada preferiu fabricá-los, em sua planta, visado óbvia redução de custos!

Abaixo, a Autuada relaciona todas as aquisições efetuadas no âmbito da O.S. 244600, ou seja, compras feitas com a finalidade única de fabricar os cilindros em aço inox:

(.....)

Fica claro, então, que os itens glosados, tais como as chapas de aço, solda mig inox, arames de solda, correntes de elo inox, etc., são partes dos cilindros fabricados!!! Daí porque não podem tais aquisições ser analisadas de per si, mas, sim, dentro do contexto da O.S. 244600, que destina todos estes itens à fabricação dos cilindros em aço inox, bem utilizado na fabricação de eletrodos, com vida útil aproximada de 7 anos, que integra o ativo fixo da Autuada.

#### **B) O.S. 2443.00 – RECONSTRUÇÃO DO AUTOTRAFO UNIT #1**

Esta Ordem de Serviço se refere ao projeto de reconstrução do Auto Transformado nº 1 que tinha vida útil de 25 anos, completada em 1992, mas que teve sua operação continuada até 2003, quando houve um curto circuito que causou perda total dos elementos internos deste equipamento. A RECONSTRUÇÃO do Auto Transformador nº 1 da Autuada estendeu a sua vida útil em mais 25 anos.

No termo de abertura deste Projeto (documento em anexo), a Autuada esclareceu as razões para reconstruir, na planta do fabricante, com utilização dos serviços de industrialização da empresa ABB Ltda., o Autotrafo nº 1:

#### **Histórico**

No processo de grafitação de eletrodos de grafite, os auto-transformadores são utilizados para fornecer a energia elétrica necessária para a conversão dos eletrodos provenientes do processo de cozimento e impregnação em eletrodos grafitados.

A planta da Ucar Candeias [anterior denominação social da Autuada] possui três auto-transformadores. O Auto-Tranformador #1 entro em operação no ano de 1967 e possuía uma vida últi esperada de 25 anos completados em 1992. Continuada a sua operação até

2003, houve um curto circuito que causou perda total dos elementos internos do equipamento.

#### **Declaração do Problema / Oportunidade**

A demanda atual de produção de eletrodos de grafite requer a utilização de 3 autor-transformadores existentes na planta. Desta forma, para não perder a capacidade produtiva, **é necessária a aquisição de um novo auto-transformador ou a reconstrução do auto-transformador que sofreu perda total dos elementos internos.**

**Por se tratar de equipamento produzido sob encomenda e visando reduzir o impacto em prazo e custo, a oportunidade de reconstruir o equipamento oferece maiores benefícios. A reconstrução do Auto-Transformador sinistrado estende a sua vida útil em mais 25 anos, tempo este similar a vida útil de um equipamento novo.**

#### **Solução**

Reconstruir o Auto-Transformador #1, estendendo a sua vida útil em mais 25 anos, no fabricante do equipamento (ABB).

Também o termo de abertura deste Projeto, no item identificado como “Escopo”, evidencia as partes e peças do Autotrafo#1 que necessitam de reconstrução/substituição.

Vale notar, que anexo ao termo de abertura da OS 244300, a Autuada colacionou a Ata de Reunião mantida com a ABB Ltda., empresa que realizou a vistoria do bem e constatou os danos por efeito do curto circuito. Observa-se, ainda, que a Autuada apurou um custo inicial estimado em R\$ 648.583,17 para a reconstrução do referido equipamento, o que, por si só, já permite concluir que não se tratou de mero reparo deste bem, mas de efetiva RECONSTRUÇÃO do mesmo.

Ademais, a Autuada junta também as propostas da ABB Ltda., sendo que a primeira foi apresentada levando em conta as primeiras avarias verificadas no Autotrafo#1 e as demais para incluir os itens cuja necessidade somente foi constatada após a efetiva intervenção da ABB no equipamento. É de se notar que, além deste fornecedor, outras empresas participaram da recuperação do Autotrafo#1, conforme lista ao final da pasta desta OS 244300, tais como: a MR do Brasil para realizar o reparo do comutador, Engemac ficou responsável pela parte de calderaria, a Cotise pela pintura, a Logo pelos testes elétricos nos cabos novos, etc.

Abaixo, a Autuada relaciona todas as aquisições efetuadas no âmbito da O.S. 244300, ou seja, compras feitas com a finalidade única de reconstruir o Auto-Transformador#1:

(.....)

**Todos os itens glosados desta OS 2443000 foram, efetivamente, aplicados na RECONSTRUÇÃO do Auto-Transformador#1, que lhe aumentou a vida útil em 25 anos,** ou seja, não se está aqui tratando de aquisições para manutenção rotineira de equipamento, mas, sim, de aquisição de todas as partes e peças necessárias à **reconstrução de um equipamento que havia chegado ao término de sua vida útil**, sendo certo que, após a aplicação de todos estes itens na reconstrução do mesmo, o Auto-Transformador#1 adquiriu a mesma capacidade de um equipamento novo!

Portanto, também neste exemplo, fica claro o direito da Autuada quanto à apropriação do crédito de ICMS nas referidas entradas de partes e peças de bem do ativo fixo que foi submetido à reconstrução!!!!

**C) O.S. 2445.00 – RECONSTRUÇÃO DO AUTOTRAFO UNIT #2**

*Esta Ordem de Serviço se refere ao projeto de **reconstrução do Auto Transformado nº 2** que (à semelhança do Autotrafo#1) tinha vida útil de 25 anos, porém completada em 1997, mas que teve sua operação continuada até 2004, quando houve um curto circuito que causou perda total dos elementos internos deste equipamento. A RECONSTRUÇÃO do Auto Transformador nº 2 da Autuada estendeu a sua vida útil em mais 25 anos.*

*Observam-se, neste exemplo, as mesmas peculiaridades já destacadas para a OS 244300, que se refere ao Autotrafo#1, sendo, pois, desnecessário reproduzir aqui idênticas razões.*

**CONCLUSÃO DA ANÁLISE DESTAS ORDENS DE SERVIÇOS - Necessidade da Diligência da ASTEC**

*Feitas tais considerações, já se pode perceber que a Autuada realizou a aquisição dos itens vinculados às Ordens de Serviços acima analisadas com a finalidade de construir novos bens do ativo fixo e reconstruir bens do ativo fixo sinistrados e com vida útil esgotada. A farta documentação trazida aos autos (aprovação dos projetos, desenhos técnicos, requisição de compras, contratação de terceiro para as atividades de fabricação, etc.) evidencia que as partes e peças de ativo fixo adquiridas pela Autuada nunca chegaram a compor o seu estoque de mercadorias, visto que tais compras já tinham a finalidade certa de serem utilizados na fabricação novos bens (cilindros) ou reconstruir bem sinistrado (Autotrafo 1 e 2).*

*A compreensão de todo este processo interno da Autuada permite, sem sombra de dúvidas, compreender que a fiscalização levada a efeito pelo Auditor Autuante não adentrou nas particularidades dos projetos empreendidos pela Autuada. Aquele não chegou a analisar os Projetos da Autuada relacionados na peça de Defesa do Auto de Infração, não verificou que todas as partes e peças, cujo estorno de crédito de ICMS está sendo cobrado, estão relacionadas a construção/ reconstrução/aumento de vida útil de bem do ativo fixo da Autuada.*

*É claro que é necessário analisar cada um dos 497 Projetos, verificar o seu escopo e fundamento, identificar as peças e partes adquiridas que o compõem, confirmar a vinculação destas partes e peças ao bem do ativo fixo, enfim, tudo verificar, para concluir o quanto tem sido afirmado pela Autuada: as aquisições que foram reputadas de materiais de uso e consumo, na verdade são compras de bens que integram o seu ativo permanente.*

*Por um outro lado, resulta óbvio que a Autuada não pode trazer à colação toda a documentação necessária para fazer prova em relação aos 497 Projetos suscitados na sua Defesa. **Seriam mais de 5 mil folhas de documentos!** Isto sem considerar que o prazo legal que lhe é assegurado para defesa não é suficiente para esclarecer cada um destes projetos. Ademais, nem mesmo os ilustres Julgadores devem ter o encargo de analisar detalhadamente tais projetos, considerando que esta prova tem ser produzida pela ASTEC, em procedimento de revisão fiscal especialmente designado para este fim.*

*Por tantas e tais razões, a Autuada, desde logo, reitera o requerimento de conversão do presente feito em diligência feito em sua peça de defesa.”*

*Sobre as considerações do autuante de que as peças ou conjunto de peças de reposição podem ser classificadas como ativo imobilizado, frisa que um simples parafuso pode ser classificado como bem imobilizado (ativo fixo) ou item de estoque (ativo circulante), dependendo da sua característica específica de uso.*

*Diz que a compra de um Auto-Transformador para a sua planta industrial, não será questionada a apropriação do crédito fiscal relativo à aquisição deste item de ativo fixo. Igualmente, entende que se preferir produzir o seu próprio Auto-Transformador, comprando as partes e peças que o compõem, o crédito fiscal não lhe poderá ser negado, inclusive até mesmo os parafusos adquiridos com o fim específico de produção e montagem de referido Auto-Transformador, pois, são parte deste bem que compõe o ativo fixo do estabelecimento e, portanto, dão direito ao crédito fiscal de ICMS, conforme o regime legal de creditamento fiscal nas compras de bens do*

ativo fixo. Do mesmo modo, fundado em idêntica lógica jurídica, entende que as partes e peças comprados para reconstruir um Auto-Transformado sinistrado, que já teve a sua vida útil esgotada, também submetem-se ao mesmo regime jurídico acima referido.

Destaca que este entendimento é o que bem se aplica às aquisições objeto da presente atuação, e, no caso do exemplo em específico acima citado, refere-se exatamente às Ordens de Serviços 244300 e 244500 acima estudadas.

### **Infrações 01, 02 e 05**

Transcreveu a conclusão fiscal em relação aos bens de uso e consumo vs bens do ativo imobilizado, qual seja:

*A aparente inconsistência citada na Defesa, relativa à glosa de alguns créditos em alguns casos e homologação da apropriação em outros, dentro da mesma O.S., está no fato de que alguns bens tinham importância vital para o funcionamento de certas máquinas e equipamentos utilizados na produção, caso em que o direito ao crédito é plenamente legítimo. (...)*

*Diferentemente dos itens glosados, de utilidade genérica, que deveriam ser contabilizados inicialmente no Ativo Circulante, na conta de Estoque de Materiais, por ter características de bens de uso e/ou consumo, uma vez que eram utilizados em prestações de serviços não tributados pelo ICMS.*

Diz que o equívoco, neste trecho, reside basicamente em dois pontos: (i) não está correto entender que, no âmbito de um projeto, que tem um fim único e específico, seja possível separar os itens adquiridos (para a mesma finalidade) e dar tratamento de imobilizado a uns e de estoque a outros, se todos são aplicados para construir/modernizar/recuperar um mesmo bem ou bens, ao final! (ii) tais bens não eram utilizados em prestações de serviços, tais bens eram o objeto dos serviços de montagem ou de produção e montagem industrial.

Repete o exemplo da O.S. 244500:

Argumenta que todos estes itens acima descritos foram adquiridos com uma única finalidade: *reconstruir o Auto Transformador#2 da Autuada, que operou até o fim da sua vida útil, conforme detalhado no item “C” supra.* Chama a atenção de que, quando seguiu para reconstrução, na planta da ABB Ltda., este equipamento já estava sinistrado e não tinha mais condições de operar. Assim, diz que é fato também que a RECONSTRUÇÃO do Auto Transformador#2 estendeu a sua vida útil em mais 25 anos.

Desta forma, aduz que os itens glosados – tais como chapas de cobre, chapas de trava, contato de ligação do seletor, parafusos de acoplamento, rebite tubular, etc., juntamente com os itens não glosados, conectores box macho, filtros de óleo, canaflex 2”, terminais de agulha, válvula esfera, etc. – tiveram todos a mesma finalidade dos itens NÃO GLOSADOS e foram todos aplicados na reconstrução do Auto Transformador.

Observa que a inconsistência pode ser percebida quando **um mesmo item recebeu tratamento diverso**, a exemplo das JUNTAS e do O-RING, conforme destacado em amarelo na relação acima e abaixo novamente transcrito:

Nota Fiscal	Descrição do Item	Tratamento Fiscal do Crédito
20938	JUNTA PARA TAMPA D 4X492X647 590306	GLOSADO
21878	<b>JUNTA(KLINGER)2XD168X200 REF.40169300</b>	<b>NAO GLOSADO</b>
20938	O-RING 27 - 4 860100	GLOSADO
20938	<b>O-RING 9,2 - 3,5 860113</b>	<b>NAO GLOSADO</b>

Ainda, com referência ao quanto alegado pelo autuante, observa o que fora aduzido: não se trata de “itens utilizados em prestação de serviços”, mas de itens adquiridos para a reconstrução do Auto Transformador.

Transcreveu mais um trecho das informações prestadas pelo Autuante, qual seja: Em relação às infrações 01, 02 e 05, temos a dizer que a classificação daqueles materiais no ativo imobilizado feita pelo autuado não está sendo contestada pelo Fisco. Nada obstante, tendo em vista que tais materiais foram consumidos em serviços de instalações elétricas, hidráulicas, de construção civil, de reparo, de manutenção, dentre outros, assumiram a características de bens de uso e/ou consumo.

E comenta que as Ordens de Serviço analisadas nos itens anteriores (OS 244300, 244500 e 244600) são exemplos cristalinos de que os bens adquiridos não foram “consumidos” em serviços de instalações elétricas, hidráulicas, de construção civil, de reparo, de manutenção, etc., e que tais *Ordens de Serviços tratam de FABRICAÇÃO DE CILINDROS e de RECONSTRUÇÃO DOS EQUIPAMENTOS AUTO TRANSFORMADOR 1 E 2.*

Visando corroborar o entendimento acima, traz outros exemplos de O.S. que não se enquadram no entendimento adotado pelo autuante:

- O.S. 244700 – Aumento da altura útil do forno Carbottom 10, no Departamento de Cozimento 1.
- O.S. 244800 – Automação do corte na faceadora da linha de cozidos, no Departamento de Cozimento 1.
- O.S. 245000 – Aumento da altura útil do forno Carbottom 05, no Departamento de Cozimento 1.

Questiona por que tais OS não legitimam o direito ao crédito, e frisa que o próprio Auditor Fiscal já expressou o seu entendimento de que “Dependendo das circunstâncias, as peças ou conjunto de reposição podem ser classificadas no Imobilizado (...), em função das características específicas de uso, vida útil, destinação contábil, etc”, o que justifica o estorno do crédito de ICMS no presente caso, já que os bens em questão foram adquiridos para a produção e/ou reconstrução de bens do ativo fixo da Autuada.

Destaca que o Autuante insiste em fazer referência à aquisição de bens voltados para a construção civil e manutenção de prédios, sem perceber que a situação dos autos reflete a compra de bens, em sua maioria, para a produção de cilindros de aço, para a recuperação dos equipamentos Auto Transformador (renovando a vida útil dos mesmos em mais 25 anos), além de outras aquisições de novos itens e recuperação de outros equipamentos.

Transcreveu o entendimento do autuante a seguir:

Finalmente, pra concluir, temos a dizer que este auditor concorda que os materiais tenham sido aplicados nos projetos apresentados pelo autuado e que foram lançados no Ativo Imobilizado. Portanto, não há controvérsia a ser dirimida por diligência sobre esse assunto, posto que a questão não reside nestes fatos. Na verdade, o que está sendo colocado é que os projetos e os serviços a eles vinculados não legitimam a utilização do crédito fiscal dos materiais neles consumidos.

Assim, a questão que se coloca é a seguinte: pode o autuado ter direito a utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de matérias que foram consumidos em prestação de serviços não tributados pelo ICMS e incorporados em imóveis por acessão física em atividades alheias à produção de eletrodos? De acordo com o art. 97, a resposta é NÃO.

Discordou do autuante de que os projetos de imobilização do estabelecimento abrangem apenas serviços de construção civil, questionando as partes e peças compradas para FABRICAR NOVOS ITENS, tais como cilindros em inox.

Dizendo que o autuante não analisou tais projetos referentes as partes e peças compradas para reconstruir os equipamentos AUTOTRAFO 1 e 2, bem como, p controle patrimonial dos cilindros,

razão porque entende a necessidade de revisão fiscal do presente Auto de Infração, para que as provas apresentadas possam ser plenamente analisadas pela SEFAZ/BA.

### **Das Chapas de Aço para Fabricação de Cilindros de Cozimento**

No caso das Chapas de Aço para Fabricação de Cilindros de Cozimento, considerando as alegações do autuante de que **restou a dúvida de quanto das chapas de aço foi consumido na fabricação de cilindros** e que **calcular o quanto poderia ter sido consumido naquele processo e o quanto foi utilizado nas instalações tornou-se uma tarefa inviável**, argüiu que:

*Primeiro:* mais do que alegar, a Autuada PROVOU que adquiriu as chapas de aço inox para produzir cilindros. Apresentou os Projetos de FABRICAÇÃO dos cilindros em aço em inox. Especificamente, trouxe nesta oportunidade a O.S. 244600 (lembrando que as demais OS de produção de cilindro devem ser analisadas quando da revisão fiscal requerida) com os **desenhos técnicos dos cilindros, a quantidade de cilindros a serem produzidos, a lista de materiais para tal produção, as requisições de compra vinculadas à referida OS, as propostas aprovadas das empresas que industrializaram os cilindros com as chapas (e demais materiais) adquiridos pela Autuada, juntou junta relatório de Controle Patrimonial dos cilindros em aço inox que foram produzidos dentro do escopo da OS 244600! Que prova adicional quer o fiscal para compreender, em definitivo, que tais chapas foram EFETIVAMENTE UTILIZADAS PARA PRODUZIR CILINDROS (além de tampas, umbrellas, prismas)?**

*Segundo:* a Autuada realiza periódico controle dos seus cilindros em operação, desde o registro de entrada dos mesmos seu acervo patrimonial (Controle de Patrimônio – docs. nº 243 a 306, em anexo), desde a movimentação dos mesmos no seu processo industrial, controlando os cilindros em “estoque” (neste caso, entenda-se quantidade de cilindros – bem do ativo fixo – disponíveis na sede da Autuada), os cilindros em operação e os cilindros em recuperação, quando é o caso (doc. 563, em anexo).

*Terceiro:* o documento de fls. 782 dos autos se refere à intimação para a Autuada apresentar documentos fiscais relacionados com o CONTROLE DE PRODUÇÃO E ESTOQUE de CILINDROS. Neste ponto, a Autuada **NÃO alegou não possuir controle dos cilindros**, ao contrário, a mesma apenas esclareceu que a parte do Auto de Infração relacionada aos CILINDROS produzidos pela Autuada veicula a cobrança de ICMS decorrente da utilização de crédito fiscal nas **aquisições de bens do ativo fixo**, daí porque não há, em relação aos cilindros e às chapas de aço inox objeto da autuação, qualquer tratamento fiscal de INSUMO. Por conseguinte, seriam inaplicáveis ao caso presente os documentos solicitados pelo ilustre Fiscal Autuante. Na verdade, não se deve tratar aqui de controle de ESTOQUE, mas sim de registro dos cilindros no PATRIMÔNIO da Autuada.

*Quarto:* não é verdade que a Autuada emprega chapas de aço em coberturas de galpões, nem as aplica como construção civil! Por se tratar de prova NEGATIVA, somente a diligência já requerida, em vista à planta industrial da Autuada, poderá comprovar o alegado, razão pela qual fica, mais uma vez, reiterada a produção desta prova. Ademais, o que certamente causou confusão ao Auditor Fiscal foram as baias do Departamento MME da Autuada, que possui um revestimento em aço **como parte do seu processo produtivo**. Explica-se:

(i) As chapas de aço verificadas pelo Autuada não é parte estrutural das baias do MME, elas foram aplicadas sobre a alvenaria de concreto das baias com **a função de evitar a contaminação da remistura de eletrodos de grafite**. Com efeito, quando a Autuada identifica eletrodos com problemas, em vez de descartá-los, a mesma realiza a quebra desta mistura com martelo nestas baias revestidas de aço, sendo que tais chapas de aço, colocadas sobre a estrutura de concreto, tem a função específica de evitar a contaminação do eletrodo com partículas do concreto. Assim procede a Autuada porque não dispõe de prensa com silos para quebra do eletrodo.

(ii) *Nada obstante, tais chapas não se confundem com as chapas adquiridas pela Autuada para fabricação de cilindros. Especificamente, as chapas vistas pelo Auditor foram compradas em período bastante anterior ao presente Auto de Infração. Além disto, as chapas objeto desta autuação foram adquiridas com a FINALIDADE ESPECÍFICA de fabricar os cilindros, conforme provam as suas requisições de compra, que estão vinculadas às OS que englobam os projetos de fabricação de cilindros.*

Dizendo que o autuante não compreendeu os documentos apresentados, assim como não empregou a adequada valoração da prova ora apresentada, requer que, antes da conversão deste PAF em diligência à ASTEC, seja a presente peça e os seus documentos anexos devolvidos para análise do Fiscal Autuante, para que o mesmo possa revisar o lançamento que efetuou.

Prosseguindo, esclarece que antecipou a juntada de mais de 500 documentos, apenas a título ilustrativo de 3 Ordens de Serviços incluídas no bojo da presente controvérsia, o que permite um entendimento mais aprofundado da questão.

Invocou o art. 2º e parágrafo primeiro do RPAF, para comentar sobre os PRINCÍPIOS DO INFORMALISMO e da VERDADE MATERIAL e conclamar que o autuante reflita sobre os itens da autuação, e analise a documentação acostada ao processo, e se retrate da presente autuação. Citou lição de renomado jurista.

Finaliza pedindo que o processo seja novamente remetido ao autuante, para que o mesmo possa analisar os documentos em anexo e exercer a sua RETRATAÇÃO fundada nestes elementos de prova, e em caráter sucessivo, não retornando estes autos ao Fiscal Autuante, requer a conversão do feito em diligência, com base nos fundamentos já deduzidos no item 05 da peça de Defesa e no articulado supra.

Reitera seu pedido para que lhe seja fixado prazo para trazer aos autos todos os documentos de prova, devendo o mesmo ser fixado em tempo razoável para que a mesma possa selecionar e apresentar mais de cinco mil folhas de documentos.

Às fls.1.430 a 1.437, o autuado requereu a juntada de novos documentos com vistas a comprovar a destinação da maior parte de aquisição das chapas de aço inox para a fabricação de cilindros.

Reitera sua informação no sentido de que a aquisição de materiais para a fabricação de cilindros foi realizada no âmbito da Ordem de Serviço nº 2446.00, que se refere ao projeto de construção de cilindros em aço inox para uso no processo de fabricação de eletrodos de grafite (denominado cozimento).

Salienta que no termo de abertura deste Projeto (documento em anexo), esclareceu as razões para produzir, em sua planta, os cilindros em aço inox (bem com vida útil de, aproximadamente 7 anos), que integram o seu ativo fixo, em substituição aos cilindros de aço carbono, e informa:

### **Histórico**

*Na fabricação de eletrodos de grafite, durante o processo denominado cozimento, os eletrodos verdes são acondicionados em cilindros metálicos de modo a garantir o formato cilíndrico desses produtos. O uso destes cilindros metálicos é mandatório durante o processo dito cozimento, sem o qual não é possível a produção de eletrodos de grafite.*

### **Declaração do Problema / Oportunidade**

*Os cilindros metálicos utilizados para acondicionar os eletrodos verdes durante o processo denominado cozimento para fabricação de eletrodos de grafite podem ser fabricados em aço carbono e aço inox, tendo sua vida útil limitada devido à exposição a temperaturas de até 800 graus celcius.*

*A determinação do uso do material de construção depende de uma avaliação de custo-benefício a ser realizada no momento da decisão pela construção dos cilindros. Os cilindros construídos a partir de chapas de aço carbono, material de menor custo, possuem uma vida útil de 1,7 anos. Os cilindros construídos a partir de chapas de aço inox, material de maior custo, possuem uma vida*

*útil de 7 anos. Considerando a recente redução do preço do aço inox, a análise de viabilidade realizada para o projeto mostra que tornou-se vantajoso partir para a utilização de cilindros em aço inox.*

### **Solução**

*Considerando os custos atuais para aquisição de chapas em aço inox, recomendamos a construção de cilindros em aço inox para fabricação de eletrodos de grafite durante o processo denominado cozimento.*

Esclarece que quando da resposta à Informação Fiscal, anexou os desenhos técnicos destinados à construção dos cilindros, bem como diversos documentos de compra dos materiais utilizados nesta fabricação de peça do ativo fixo. Reiterou seu pedido de diligência fiscal, e junta o restante da documentação referente a esta OS 2446.00, de forma ordenada, pelo que, pede a juntada dos seguintes documentos:

- 1. A relação de todas as notas fiscais de compra de aço inox que foram destinadas à produção de cilindros;*
- 2. Cópia de todas as notas fiscais de compra de aço inox que foram destinadas à produção de cilindros, que totalizam a aquisição de **641.658 Kg** de chapas de aço inox;*
- 3. Cópia dos pedidos de compra de aço inox que geraram as aquisições referidas no item 2 supra;*
- 4. A relação de todas as notas fiscais de prestação de serviços de fabricação dos cilindros a partir das chapas de aço acima referidas, totalizando a fabricação de **631.687 Kg**;*
- 5. Cópia de todas as notas fiscais de prestação de serviços de fabricação dos cilindros a partir das chapas de aço acima referidas, serviços estes contratados junto à empresa Alpha Engenharia Ltda. e, excepcionalmente, em apenas uma oportunidade à empresa Acopla Ind. Com. e Representação Ltda.;*
- 6. Cópia das notas fiscais da Autuada (anteriormente denominada Ucar Produtos de Carbono S/A) de remessa para industrialização de chapas de aço inox para a empresa Acopla Ind. Com. e Representação Ltda. (NF 032335 e 031595);*
- 7. Considerando que a prestadora de serviços Alpha Engenharia Ltda realiza as atividades de fabricação dos cilindros no terreno da sede da Autuada, junta foto aérea da indústria da Autuada destacando a área de atividades da Alpha Engenharia Ltda;*
- 8. Cópia do Contrato de Prestação de Serviços com a Alpha Engenharia Ltda e seus aditivos posteriores;*
- 9. Cópia dos pedidos de compra dos serviços de fabricação dos cilindros a partir das chapas de aço acima referidas;*

Além disso, volta a relacionar todas as aquisições efetuadas no âmbito da O.S. 244600, ou seja, compras feitas com a finalidade única de fabricar os cilindros em aço inox.

Nestes termos, pede que seja cientificado o autuante das informações ora trazidas à colação, e volte a se manifestar sobre as glosas relacionadas, manifestando o entendimento de que todos os itens acima foram, de fato, adquiridos com a finalidade de produção de ativo fixo, no caso cilindros, de sorte que as aquisições acima listadas devem ser reconhecidas como compra de itens do ativo fixo, gerando o direito ao crédito de ICMS.

Reitera o seu requerimento de conversão do feito em diligência, e requer que lhe seja fixado prazo para trazer aos autos todos os documentos de prova, devendo o mesmo ser fixado em tempo razoável para que a mesma possa selecionar e apresentar mais de cinco mil folhas de documentos.

O autuante presta informação fiscal às fls.1.627 a 1.641, em contraponto às argumentações da defesa do Autuado, com base nos fatos e fundamentos, a seguir, expostos:

### **Infrações 01, 02 e 05**

#### **Dos Bens de Uso e Consumo vs Bens do Ativo Imobilizado**

Repete que tais infrações dizem respeito à glosa do crédito fiscal do ICMS, à exigência do imposto relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestaduais e à glosa do crédito fiscal relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, quando das aquisições de bens considerados como de uso e consumo no estabelecimento do autuado, temos a dizer que a classificação no ativo imobilizado feita pelo autuado foi indevida, tendo em vista que não se tratam de peças e partes vitais ao funcionamento das máquinas e dos equipamentos do autuado, mas sim de peças de instalações elétricas, hidráulicas e de construção civil, tais como eletrodutos, tubos, conexões, joelhos, porcas, arruelas, telhas, que não possuem características de aparelhos, máquinas ou equipamentos, ou mesmo suas peças e partes de uso específico a eles vinculados.

Diz que não condiz com a realidade a alegação da defesa de que eles teriam sido adquiridos “...com vistas à execução de novas instalações na sede da Autuada ou com o propósito de aumentar a vida útil de seus equipamentos, ou ainda de modernização e melhoria na eficiência e/ou qualidade e/ou segurança de sua planta, redução dos custos de industrialização, ou para atender outros projetos específicos que envolveram bens do ativo fixo.”

O autuante afirma que estes bens são de uso genérico em toda a planta, podendo ser estocados sem nenhum vínculo a projeto de ampliação, modernização ou aumento vida útil, de modo que podem ser utilizados a qualquer tempo em pequenos serviços de reparo ou manutenção de qualquer equipamento sem nenhum vínculo com a atividade produtiva.

Em seguida, volta a tecer considerações sobre ativo imobilizado, aduzindo que no artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96, é assegurado ao contribuinte do ICMS o direito de se creditar do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria (bem móvel corpóreo), real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao Ativo Permanente ou ao seu uso ou consumo, nesta última hipótese, a partir de 1º de janeiro de 2020 (Lei Complementar nº 138/10).

Assevera que a legislação tributária não conceituou o que venha a ser a dicção Ativo Permanente, devemos buscá-lo nos artigos 178 e 179 da Lei nº 6.404/76 (conceito contábil), mesmo porque há disposição expressa no artigo 110 do Código Tributário Nacional (“a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado”).

Destaca que na legislação de uma forma geral, na doutrina e até em decisões emanadas do Poder Judiciário encontra-se as expressões ativo permanente, ativo fixo e ativo imobilizado, as quais, embora possuam significados distintos em termos contábeis, costuma-se empregá-las como se fossem sinônimas.

Reanalisa a dicção Ativo Imobilizado (artigo 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76), que faz parte do Ativo Permanente (artigo 178, §1º, alínea “c”, da Lei nº 6.404/76), para o fim da Lei Complementar 87/96 (artigo 20), citando que: “*Desta definição, subentende-se que neste grupo de contas do balanço são incluídos todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e do seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade*” (“in” *Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações - FIPECAFI - Editora Atlas, 1985, pág. 198*).

Salienta - com base no princípio constitucional da não-cumulatividade e no regime de compensação do imposto tratado na Lei Complementar nº 87/96 – é assegurado o direito ao crédito fiscal do ICMS incidente nas operações de aquisições ou entradas de mercadorias destinadas ao Ativo Imobilizado que participem, no estabelecimento de contribuinte, da industrialização e/ou comercialização de mercadorias objeto de posteriores saídas tributadas pelo ICMS, equiparando-se, para tanto, as operações com mercadorias destinadas ao exterior.

Seguindo essa linha de raciocínio, quanto ao direito de crédito do valor do imposto referente a aquisições de partes e peças empregadas nas situações descritas anteriormente, aduz que dependendo das circunstâncias, as peças ou conjuntos de reposição podem ser classificados no Imobilizado ou em conta de Estoques no Ativo Circulante, em função das características específicas de uso, vida útil, destinação contábil etc.

Entende que devem integrar a conta de imobilizado as partes e peças contabilizadas como adição ao Ativo Imobilizado em operação, e não como Ativo Circulante (conta de Estoque), cujos valores correspondentes posteriormente são lançados em despesas operacionais, custos de produção, gastos gerais de fabricação ou nome equivalente.

Diz ainda que na contabilidade os valores pertinentes às partes e peças substituídas devem ser baixados, quando da troca, sendo certo que, em determinadas situações, é quase que impossível se determinar esses valores, já que a máquina ou o equipamento em que a parte ou peça nova foi substituída está contabilizado/registrado pelo seu valor total. Nesse caso, diz a doutrina que não se efetiva a baixa da parte ou peça substituída, mas a parte ou peça nova colocada é apropriada neste momento para despesas ou custos.

Pondera que, partes e peças de uso específico e vida útil comum, muitas vezes, na compra de certos equipamentos de porte, as empresas adquirem no mesmo momento uma série de peças ou conjuntos importantes e vitais ao seu funcionamento, normalmente produzidas e montadas pelo próprio fornecedor do equipamento.

Comenta que essas peças sobressalentes são de uso específico para tal equipamento e necessárias para que o equipamento não fique paralisado por longo tempo, no caso de substituição (preventiva ou corretiva), devem ser classificadas no Imobilizado, pois têm vida útil do próprio equipamento. E por isso, que são corrigidas monetariamente e depreciadas em base similar ao do equipamento correspondente, mesmo não sendo usadas.

Aduz que, inversamente, as peças mantidas pela empresa, que tenham disponibilidade normal no mercado e que, portanto, têm vida útil física e valor econômico por si só, ou seja, não vinculados à vida útil e ao valor do equipamento específico da empresa, devem ser classificadas em Estoques no Circulante, e que à medida que tais bens são utilizados ou consumidos, deverão ser apropriados como despesas, ou custos do produto; em outras palavras, NÃO devem ser imobilizadas.

Seguindo a doutrina exposta, a qual diz se fundamentar nos artigos da Lei nº 6.404/76, as partes e peças que acompanham a máquina ou o equipamento quando de suas aquisições, são contabilizadas como Ativo Imobilizado, e como tal geram direito ao crédito do valor do ICMS correspondente.

Já no que pertine às partes e peças adquiridas separadamente para o fim de manutenção, reparo, conserto etc (não contabilizadas no Ativo Imobilizado), de máquinas ou equipamentos NÃO GERAM, por suas aquisições, sustenta que o direito de lançar na escrita fiscal o valor do imposto correspondente, por se tratar de valores de mercadorias que serão lançados na contabilidade da empresa como Ativo Circulante ou diretamente como despesas operacionais, gastos gerais de fabricação, custos de produção ou nome equivalente, cujo direito ao crédito somente se dará a partir de 1º/01/2020, por força da Lei Complementar nº 138/10.

Chama a atenção que a aparente inconsistência citada na Defesa, quando bem observou que este auditor glosou alguns créditos em alguns casos e admitiu a apropriação em outros, dentro da mesma O.S., está no fato de que alguns bens tinham importância vital para o funcionamento de certos bens do ativo imobilizado, caso em que o direito ao crédito é plenamente legítimo, tais como cilindros de cozimento dos eletrodos, materiais refratários, trilhos, patê machine, elevadores de canecas, módulos pyro-bloc, pinça eletrohidráulica de guindaste, dentre outros.

Portanto, diz que diferentemente dos itens glosados, de utilidade genérica, que não podem ser ativados por ter característica de bens de uso e/ou consumo. Repete que os itens são: periféricos

de informática, telhas, chapas de aço, eletrodos, cabos flexíveis, terminais argola, chaves vibratórias, vigas, cantoneiras, eletrodutos, soldas, cadeados, tubos, curvas, cotovelos, parafusos, conectores, válvulas, abraçadeiras, bicos fulljet, barras chatas de aço, porcas, transdutores, perfis em aço carbono, solventes, tintas, vernizes, dentre outros, que ao serem adquiridos devem ser contabilizados no Ativo Circulante e, quando usados ou consumidos devem ser contabilizados nas Contas de Despesas de Manutenção, Reparo, Modernização, etc.

### **Dos Bens de Informática**

No que tange ao material de informática, não concordou com a defesa de que tais itens seriam tributados pela alíquota de 7%, dizendo que a alíquota para as operações internas com produtos de informática é 17%. E o que existe de fato é um benefício concedido pelo Decreto 4.316/95 às empresas do Pólo de Informática de Ilhéus que são beneficiárias do diferimento e da redução da base de cálculo nas operações internas.

Tal redução da base de cálculo foi recepcionada pelo RICMS/BA, no seu art. 87, que estabelece:

*"Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

.....

*V - das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos ("hardware"), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, indicados no Anexo 5-A, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%;"*

Portanto, argumenta não há o que se falar em aplicação do benefício nas operações interestaduais.

Quanto à aplicação do diferencial de alíquota, observa a disciplina do art. 5º, I do RICMS-BA, que, para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, determina a ocorrência do fato gerador do ICMS no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento.

Conclui que é devida a diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias ou bens destinados ao uso e consumo ou ativo permanente do seu estabelecimento, inclusive os equipamentos de informática.

### **Dos Bens Sujeitos ao Regime de Substituição Tributária**

Considerou equivocada a defesa contra a exigência do ICMS relativo à diferença de alíquotas sob o argumento de que tintas, vernizes e solventes estariam sujeitos à substituição tributária, no caso presente.

Comenta que a substituição tributária, trata da troca de responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. No caso, diz que o estabelecimento do autuado não realizou nenhuma operação de revenda daqueles produtos, então, não poderia ser substituto tributário, posto que se encontrava na condição de consumidor final (é o que se depreende da leitura do art. 353 c/c art. 355 do RICMS/97).

### **Das Chapas de Aço para Fabricação de Cilindros de Cozimento**

Quanto a reivindicação do autuado para o crédito fiscal relativo às aquisições de chapas de aço inoxidável, que fora glosado na presente autuação, sob o argumento de que teriam sido utilizadas na fabricação de cilindros de cozimento dos eletrodos, diz que o que se pode verificar in loco é a utilização de chapas de aço em vários outros empregos, tais como, coberturas, isolamentos, galpões, cercados, etc.

Frisa que face às argumentações da Defesa, restou a dúvida de quanto das chapas de aço foi consumido na fabricação de cilindros e quanto foi utilizado nas instalações da empresa, e por isso, intimou o autuado a apresentar o seu controle de produção e estoque a fim de certificar o quanto foi consumido de chapa de aço na fabricação dos cilindros, conforme inserto no documento de fl.782, porém, nada foi apresentado.

Informa que posteriormente o autuado trouxe à colação desenhos técnicos destinados à construção de cilindros, bem como diversos documentos de compra dos materiais que teriam sido utilizados na respectiva fabricação da peça destinada ao ativo fixo.

Informa que o autuado fez a juntada do restante da documentação referente à O.S. 2446.00, relativa à produção de cilindros, contendo os seguintes documentos:

1. *A relação e cópias de todas as notas fiscais de compra de aço inox que teriam sido destinadas à produção de cilindros, que dizem respeito à aquisição de 641.658 kg de chapas de aço inox;*
2. *Cópia dos pedidos de compra de aço inox que teriam gerado as aquisições referidas no item 1 supra;*
3. *A relação de todas as notas fiscais de prestação de serviços de fabricação dos cilindros a partir das chapas de aço acima referidas, totalizando a fabricação de 631.687 kg;*
4. *Cópia de todas as notas fiscais de prestação de serviços de fabricação dos cilindros a partir das chapas de aço acima referidas contratados com as empresas Alpha Engenharia Ltda. e Acopla Ind. Com. e Representação Ltda.;*
5. *Cópia das notas fiscais do autuado (anteriormente denominado UCAR Produtos de Carbono S/A) de remessa para industrialização de chapas de aço inox para a empresa Acopla Ind. Com. e Representação Ltda. (NF 032335 e 031595);*
6. *Foto aérea do terreno da sede do autuado destacando a área de atividade da Alpha Engenharia Ltda. no mesmo local;*
7. *Cópia do Contrato de Prestação de Serviços com a Alpha Engenharia Ltda. E seus aditivos posteriores;*
8. *Cópia dos pedidos de contratação dos serviços de fabricação dos cilindros a partir das chapas de aço acima referidas.*

Quanto ao crédito fiscal relativo às aquisições de chapas de aço inoxidável, pleiteado pelo autuado, sob o fundamento que teriam sido utilizadas na fabricação de cilindros que, posteriormente, serviriam como molde no cozimento de eletrodos, o preposto fiscal lembra que o direito ao crédito fiscal não surge com a ordem de serviço de fabricação de cilindros e, tampouco, com as aquisições das chapas de aço que poderiam ter sido consumidas naquele processo produtivo. Ressalta que, chapas de aço tem aplicação genérica e, por conta disso, não podem ser consideradas, a priori, como bens do ativo imobilizado, no momento da entrada no estabelecimento, ou seja, que somente após o fim do processo produtivo dos cilindros, as matérias-primas efetivamente consumidas podem gerar crédito fiscal.

Assim, entende que as aquisições das chapas e de outros materiais devem compor o ativo circulante, na posição “Estoques de Materiais”, sem direito a crédito fiscal. Quando do retorno da produção dos cilindros, o crédito fiscal pode ser utilizado, porém, apenas dos materiais efetivamente aplicados.

Salienta que, não se está discutindo se os cilindros e/ou os materiais utilizados na sua fabricação tem ou não direito ao crédito fiscal, mas, sim, a forma como o autuado utilizou o crédito fiscal antecipadamente, antes de destinar os materiais à produção de cilindros e da sua efetiva utilização no processo efetuada por terceiros.

Aduz que diante dos documentos apresentados, tais como ordens de serviços, notas de pedidos e notas fiscais de aquisição de chapas de aço, e notas fiscais de prestação de serviço de solda e

calandragem, restou evidenciado que o autuado deixou de emitir as notas fiscais de remessa para a industrialização, onde deveria ser indicados os valores, quantidades, tipo de materiais e especificações (medidas, pesos, etc.), de forma a possibilitar a apuração do valor do crédito fiscal a ser apropriado em cada operação de fabricação de cilindros.

Para mostrar o direito ao crédito fiscal, transcreveu os artigos 91, 92, 93 e 201, do RICMS/97, in verbis:

*“Art. 91. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.”*

*“Art. 92. Para os efeitos do artigo anterior, considera-se:*

*1 - documento fiscal idôneo o que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, seja emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco e esteja acompanhado, quando exigido, de comprovante do recolhimento do imposto;”*

*“Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*V - o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais destinados:*

*a) a partir de 01/11/96, ao seu ativo imobilizado, assim entendidos os bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, atendida a legislação federal (§§ 11 e 12);”*

*“§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:*

*I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:*

*a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;”*

*“Das Hipóteses em que Devem Ser Emitidos os Documentos Fiscais*

*Art. 201. Os documentos fiscais especificados no art. 192 serão emitidos pelos contribuintes do ICMS (Conv. SINIEF, de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajustes SINIEF 01/85, 01/86 e 01/89):*

*I - sempre que realizarem operações ou prestações de serviços sujeitas à legislação do ICMS;”*

Pelo exposto, repete que para ter assegurado o direito ao crédito fiscal das chapas de aço caberia ao autuado demonstrar a sua aplicação no processo produtivo de cilindros em cada operação, e aduziu que:

*1. O direito ao crédito fiscal das chapas de aço e demais materiais é condicionado à sua aplicação na fabricação de cilindros (art. 93, V, “a”);*

*2. Quando da destinação dos materiais ao processo produtivo de cilindros, o autuado deveria emitir nota fiscal de remessa para industrialização destinada ao estabelecimento industrializador (art. 201, I);*

3. *Quando dos retornos dos materiais, em forma de cilindros, caberia a emissão de nota fiscal relativo aos insumos empregados nas respectivas operações produtivas (art. 201);*

4. *Só então o crédito fiscal poderia ser apropriado, na razão de 1/48 por mês, na proporção dos insumos utilizados em cada operação de recebimento dos cilindros.*

Destaca que a exclusão das glosas pretendida fica prejudicada por conta da incerteza dos valores e das especificações das chapas de aço que foram, efetivamente, destinadas à fabricação de cilindros em cada operação.

Por outro prisma, sustenta que restou verificado que, em duas ocasiões, tal ditame foi parcialmente cumprido pelo autuado, relativamente às matérias-primas remetidas para industrialização destinadas à empresa Acopla, através das Notas Fiscais 031595, de 07/04/2005, e 032335, de 25/05/2005, cujos valores do ICMS apropriados devem ser excluídos da autuação.

Explica que, no caso da Nota Fiscal 031595, no montante de R\$192.999,68, relativo ao crédito do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, no valor de R\$19.299,97, apropriados na razão de 1/48 por mês, tendo sido glosados no período de 01/01/2007 a 31/03/2009, em parcelas no valor de R\$402,08 por mês.

Em relação a Nota Fiscal 032335, no montante de R\$27.000,00, relativo ao crédito do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, no valor de R\$2.700,00, apropriados na razão de 1/48 por mês, tendo sido glosados no período de 01/01/2007 a 30/04/2009, em parcelas no valor de R\$39,38 por mês.

Assim, diz que, tendo em vista a incerteza da efetiva aplicação dos insumos na produção de cilindros, relativamente aos valores, quantidades e especificações, de modo possibilitar a homologação dos créditos fiscais utilizados, fica mantida a glosa constante da autuação.

Observa que os créditos fiscais assinalados com “não glosados” pelo autuado foram objeto de autuação anterior.

Concluindo, a exceção do que foi dito em relação às Notas Fiscais 031595 e 032335, o autuante mantém o restante da autuação em todos os seus termos e requer a procedência em parte do Auto de Infração.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls.1.649 a 1.650, o autuado foi intimado pelo Consef a apresentar arquivo magnético em texto editável das manifestações às fls.786 a 788; e 1.430 a 1.437.

O autuado atendeu a intimação conforme documentos às fls.1.652 e 1.653.

O processo foi submetido a pauta suplementar dos dias 21/02/2013, 18/06/13 e 26/09/2013.

Na Pauta Suplementar do dia 21/03/2014, fls.1.660 a 1.661, o processo foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF para que fosse realizada a revisão fiscal com relação às infrações 01, 02 e 05, atendendo às seguintes providências:

1. *“Elaborar uma planilha contemplando separadamente as notas fiscais referentes aos produtos CHAPAS e CILINDROS e outra planilha com as demais mercadorias/bens constantes do levantamento fiscal, destacando, em ambas as planilhas, em coluna específica o Projeto de Imobilização e o respectivo objetivo/utilização, alcance e efeito no patrimônio da empresa, conforme seja o caso, trazendo ao processo as devidas provas nesse sentido, por amostragem, inclusive no tocante à forma como foram contabilizadas. Ou seja, deverão ser descritos todos os procedimentos do estabelecimento no que diz respeito à aquisição dos bens objetos da autuação, desde a abertura do respectivo projeto de imobilização, até a conclusão do mesmo, com a informação da forma de contabilização dos mesmos;*
2. *Recomenda-se que a análise da finalidade/utilização das aquisições dos bens promovidos pelo estabelecimento, deve ser feita através da avaliação dos elementos da prova que deve ser produzida com base na verificação dos registros contábeis, nos documentos já*

*trazidos à colação pelo autuante e pelo autuado, e através de verificação in loco, nas instalações do estabelecimento autuado, para análise dos seus procedimentos e documentação pertinente;*

3. *Atender o pedido do sujeito passivo respondendo os quesitos formulados às fls. 359 a 360;*
4. *Ao final, dois demonstrativos de débito resultantes das planilhas feitas no item “1” acima.”*

Para o cumprimento da diligência o revisor fiscal em 07/10/2014 intimou a empresa para apresentar as informações constantes na Intimação Fiscal às fls.1.673 a 1.674, sendo atendido através da manifestação de fls.1.675 a 1.683, datada de 17/11/2014. Em 05/01/2015, o autuado apresentou nova manifestação, fls.1.685 a 1.686, pleiteando o prazo de 45 dias para apresentar os projetos de mobilizações dos bens objeto do presente lançamento tributário, e para fosse feita uma visita em estabelecimento para verificar tais projetos.

Conforme Parecer ASTEC nº 139/2014, fls.1.663 a 1.671, de lavra do Auditor Fiscal Jorge Inácio de Aquino, foi informado que para atender ao pedido na forma solicitada, fornecendo planilhas específicas, através dos representantes legais, em 07/10/2014 intimou o contribuinte na forma abaixo:

*“Tendo em vista a alegação defensiva de que os créditos fiscais glosados nas infrações 01, 02 e 05 não seriam relativos a mercadorias adquiridas para USO E CONSUMO, mas que se trata de bens do ATIVO IMOBILIZADO, pois, ou foram adquiridos com vistas à execução de novas instalações na sede da empresa ou com o propósito de aumentar a vida útil de seus equipamentos, ou ainda de modernização e melhoria de eficiência e/ou qualidade e/ou segurança de sua planta, redução de custos de industrialização, ou para atender outros projetos específicos que envolveram bens do seu ativo fixo (destacando CHAPAS DE AÇO e CILINDRO), para efeito da diligência pedida à fl. 1.660/1, nos termos do disposto no artigo 108 e 109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, visando comprovar as alegações defensivas, fica o contribuinte acima intimado a apresentar dentro do prazo de 30 (trinta) dias:*

- a) Complemento das planilhas anexas, informando nas colunas próprias os PROJETOS DE IMOBILIZAÇÃO específicos e o respectivo OBJETO/UTILIZAÇÃO dos itens das notas fiscais referidas;*
- b) Apresentar provas nesse sentido, inclusive forma como foram contabilizados os itens, descrição dos procedimentos do estabelecimento no que diz respeito à aquisição dos bens objeto da autuação, desde a abertura do respectivo projeto de imobilização, até a conclusão do mesmo;*

*Para que este diligente possa responder aos quesitos formulados às fls. 359-360 necessário se faz;*

*Para a questão 01:*

*Que, em escrito, a empresa intimada produza relato dos seus procedimentos quando da aquisição de bens para integrar o seu ativo imobilizado, considerando quais os bens objeto da autuação foram destinados a novas instalações, bem como fabricação/montagem de novos equipamentos, para realizar modificações e/ou substituições em equipamentos já existentes, assim como para reduzir os custos de suas operações.*

*Para a questão 02:*

*Para efeito de conferência e resposta ao quesito, que a intimada co-relacione, especificadamente, as Ordens de Serviços indicadas na peça de defesa com os gastos efetuados, bem como sua finalidade.*

*Para a questão 03:*

*Para efeito de conferência, apresentar as provas documentais relativas à contabilização das aquisições relacionadas às referidas Ordens de Serviços.*

*Para a questão 04:*

*Para efeito de conferência, comprovar documentalmente que todas notas fiscais relacionadas pelo autuante são relativas a aquisições decorrentes do escopo das citadas Ordens de Serviços.*

*Para a questão 05:*

*Para efeito de conferência em sua escrita fiscal, descrever o método de apuração e creditamento do ICMS destacado nas aquisições de seus serviços de comunicação.*

*Para a questão 06:*

- a) Para efeito de conferência, que o Impugnante indique nos demonstrativos da autuação, quais as parcelas e os itens as elas relacionados e sujeitos à substituição tributária;*

- b) Para efeito de conferência, que o Impugnante indique nos demonstrativos da autuação, quais as parcelas e os itens as elas relacionados e sujeitos à alíquota interna de 7%;
- c) Para efeito de conferência, que o Impugnante indique nos demonstrativos da autuação, quais as parcelas e os itens as elas relacionados e que foram provenientes do Estado da Bahia;

Salvador, 06 de outubro de 2014.”

Foi informado que:

“Datada de 17 de novembro de 2014, conforme CD anexo, o contribuinte nos forneceu as planilhas complementadas com colunas onde descreve: nº do Projeto/Odem de Serviço; título do Projeto/Ordem de Serviço; Serviço Realizado; Motivo.

Acompanhando os arquivos das planilhas o contribuinte apresentou escrito e relatório onde descreve o Processo Produtivo do Eletrodo de Grafita, seu produto final, em suas duas etapas (Mistura, Moagem e Extrusão – MME e Cozimento) no sentido de contextualizar a importância das chapas de aço e cilindros no processo produtivo do Eletrodo.

Esclarece que as chapas de aço inox foram adquiridas com as finalidades de fabricação e recuperação de cilindros, estes, confeccionados com chapas de aço inox, são utilizados na etapa de cozimento, a etapa 2 do processo de fabricação dos eletrodos de grafite. Nesta etapa se processa os eletrodos de grafita em estágio “Verde”, onde os eletrodos possuem grande maleabilidade em razão do que se deformam ao serem submetidos às altas temperaturas que ultrapassam os 800°C.

Os eletrodos “Verdes” são postos verticalmente dentro dos cilindros de aço inox que executam sua contenção para evitar a deformação física. Ou seja, funcionam como “fôrma” para os eletrodos de grafita, além de evitar a oxidação (queima) da superfície.

Informa que a escolha da “fôrma” de aço inox decorre da sua melhor relação custo-benefício frente à do aço de carbono nos critérios de durabilidade, facilidade de trabalho na soldagem, estampagem, dobramento e curvamento, sendo o primeiro usado por sete anos contra um ano do segundo.

Informações adicionais a este respeito constam do Relatório Descritivo do Processo Produtivo do Eletrodo de Grafita que expõe fotografias, inclusive.

Por fim, no documento apresentado, tendo em vista o grande volume de dados e de documentos envolvidos na autuação, na necessidade de mais esclarecimentos e/ou informações, requer novo prazo para a sua apresentação.

Considerando que a documentação apresentada apenas atendia à letra “a” da Intimação Fiscal, reforçamos o contato com o contribuinte no sentido do atendimento dos demais itens da intimação (prova documental por amostragem), informações necessárias para resposta aos seus quesitos, além da preparação para nossa visita ao estabelecimento autuado no sentido de conferir a aplicação dos itens e sua contabilização como pedida.

Programada, visitamos a planta industrial para os devidos fins. Na oportunidade fomos recepcionados pelos Srs. João Torres (Engenheiro) e Ualace Porto (gerente da Planta).

De logo nos surpreendeu a grandeza da planta industrial e nos impressionou seu grande “vazio” uma vez que nos deparamos com a indústria em pleno processo de desmobilização e desmonte do parque industrial. A empresa hoje funciona importando os eletrodos “brutos” que, mantendo apenas uma unidade - sob a justificativa de redução de turno de trabalho não a vimos funcionando -, o preposto informou serem submetidos à etapa final do processo de fabricação (desbastamento final, furos para roscas cônicas para rosqueamento entre os eletrodos, pinos de conexão, aplicação de logotipo do fabricante, embalagem dos cilindros e distribuição/venda).

Assistimos ao filme que gravamos em CD (anexo) que demonstra a empresa quando do seu pleno ciclo produtivo. Cabe salientar que a visita foi estimulada para “de logo” e para viabilizar ainda o que se trata de “Chapas” e “Cilindros”, em face da desmobilização/desmonte do parque industrial tendo em vista a venda de máquinas e equipamentos até como sucata (os que

*não podem ser objeto de uso por empresas de outro ramo, já que esta fábrica era a única e última a fabricar eletros de grafita no Hemisfério Sul) além da transferência de máquinas, equipamentos para a planta da empresa no México. Em razão disso, obtivemos informação que a empresa que operava com cerca de 250 (duzentos e cinquenta funcionários) hoje mantém uns quarenta.*

*Exceto a unidade já citada, visualizamos todo o parque industrial desmobilizado. Não nos foi apresentado os demais documentos e informações pedidas e não nos foi possível conferir as alegações defensivas, em especial, quanto aos “demais itens”.*

*Posteriormente, conforme anexo, alegando diversas razões (ver documento) o representante legal do contribuinte autuado nos apresentou nova petição pedindo prazo adicional para cumprimento do pedido e apresentação de provas. Já no que tange à vistoria in loco alega “necessário o deslocamento da fiscalização para a planta da Grafitech no México, uma vez que, conforme dito acima, grande parte dos bens objetos do presente processo estão instalados e em utilização naquela planta industrial”, razão pela qual pleiteia que seja avaliada a possibilidade de disponibilização de fiscais da ASTEC para a realizarem in loco, naquele país, às expensas da Requerente.*

*Pelo exposto, inviabilizado os demais itens solicitados e observando que dos demonstrativos de glosa originais os valores relativos ao exercício de 2007 da infração 05 estão indicados de JAN-DEZ em uma única ocorrência devendo, portanto, ao nosso juízo, ser considerado em uma única ocorrência no final do exercício (31/12/2007) e não repetido tal valor nos meses do exercício como lançado no demonstrativo de débito original, os dois demonstrativos de débito resultantes das planilhas feitas no item “1” do pedido, .....:*

Conforme intimação à fl.1.689, em 04/02/2015, o sujeito passivo foi cientificado do Parecer ASTEC nº 139/2014, sendo-lhe entregues cópias das fls. 1.663 a 1.671, porém no prazo estipulado não se manifestou.

À fl.1.691 o autuante declarou ciente do resultado da revisão fiscal da ASTEC/CONSEF, fazendo a ressalva que não houve autuação em relação aos créditos fiscais de CILINDROS.

## **VOTO**

Preliminarmente, ao verificar se o lançamento de ofício preenche todas as formalidades legais previstas, constato que o presente Auto de Infração foi constituído com a obediência de todas as formalidades legais, não havendo vícios de nulidade. Todas as infrações estão devidamente caracterizadas e acompanhadas de respectivos anexos demonstrativos que com clareza, revelam cálculo do imposto lançado, o seja a autuação seguiu 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, em especial o da ampla defesa e do contraditório.

Quanto ao pedido de juntada posterior de documentos requerida pela defesa, fica indeferido tal pedido, tendo em vista que conforme artigo 123, § 5º, do RPAF/99, *in verbis*: § 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que: **I** - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; **II** - se refira a fato ou a direito superveniente; **III** - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. Ademais, o sujeito passivo já teve todas as oportunidades em suas manifestações de apresentar os documentos que informou dispor, todos eles apreciados pelo autuante, e que serão também observados neste voto.

Em relação às alegações de inconstitucionalidade da Legislação Tributária Estadual, em especial a Instrução Normativa nº 27/2009, é importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade do referido ato normativo, assim como não lhe cabe competência para

decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, inciso I, do RPAF/BA.

Portanto, não é esta Junta de Julgamento Fiscal o foro apropriado para a discussão de uma possível ilegalidade de norma tributária estadual, como argüido pelo autuado, cuja jurisprudência e doutrina citadas na defesa não se aplicam aos fatos objeto do presente processo administrativo fiscal, exceção da prova emprestada que será analisada por ocasião do exame do mérito.

Quanto ao pedido do autuado de diligência fiscal para a revisão do lançamento, ressalto que este pedido foi atendido, haja vista que o processo foi baixado em diligência, cujo resultado será utilizado para decidir sobre o mérito das infrações.

Já no que tange ao pedido do autuado para realização de perícia, conforme quesitos formulados às fls.359 a 360, ressalto que o processo foi convertido em diligência para verificação in loco, cujo revisor fiscal comprovou que intimou o autuado a apresentar descritivo do processo industrial e ele não atendeu o pedido do revisor, prejudicando a realização da perícia por ele proposta.

Ressalto que através do conjunto de provas dos autos juntados pelas partes, independente da aludida perícia, é possível definir-se com clareza a infração imputada ao contribuinte.

No mérito, pelo que foi relatado, o autuado impugnou todas as cinco infrações contempladas no Auto de Infração, para as quais, após analisar as peças processuais, passo a proferir meu voto.

#### **Infrações 01 – 01.02.02; 02 – 02.06.01 e 05 – 01.02.02**

Na infração 01, a acusação diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, durante o 01/01/2006 a 31/07/2010, lançado no CIAP na razão de 1/48 por mês, correspondente ao ICMS destacado nos documentos fiscais respectivos, tendo sido glosadas as parcelas apropriadas no período entre 01/01/2007 a 31/07/2010.

No caso da infração 02, consta que o autuado deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Débito fiscal referente às aquisições ocorridas entre 01/01/2007 a 31/07/2010, conforme Anexo III, de fls. 188 a 284.

Já a infração 05, versa sobre utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, relativamente às aquisições ocorridas entre 01/01/2004 a 31/12/2006 lançado no CIAP na razão de 1/48 por mês, tendo sido glosadas as parcelas apropriadas no período entre 01/01/2007 a 31/07/2010.

De acordo com o levantamento fiscal constante no Anexo I, fls. 38 a 123, Anexo II, anexado às fls. 124 a 187 e no Anexo III, de fls. 188 a 284, nas citadas infrações as mercadorias objeto da autuação tratam-se de aquisições de periféricos de informática, chapas de aço carbono, eletrodos, cabos flexíveis, terminais de argola, chaves vibratórias, vigas, cantoneiras, eletrodutos, soldas, cadeados, tubos, curvas, cotovelos, parafusos, conectores, válvulas, abraçadeiras, bicos fulljet, barras chatas de aço, porcas, transdutores, perfis em aço carbono, solventes, tintas, vernizes, dentre outros.

O autuado impugnou o lançamento tributário dos itens acima com base na premissa de que todas as aquisições objeto da autuação passaram a integrar o ativo fixo da empresa, e que, portanto, não são materiais de uso e consumo;

Quanto a alegação de que todas as aquisições relacionadas acima passaram a integrar o ativo fixo da empresa na condição de produto intermediário, e por isso, não são materiais de uso e consumo, ou seja, se enquadram no conceito de bens do ativo fixo, pois foram, segundo o autuado, utilizados no processo produtivo, e portanto teria direito ao creditamento do imposto sobre tais bens, cabe tecer algumas considerações sobre Ativo Imobilizado.

O entendimento do CONSEF, através de reiteradas decisões, é de que para que uma mercadoria ou bem seja definida como produto intermediário (insumo e matéria prima), gerando o direito ao

crédito fiscal, exige-se que, ou integre o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo.

Saliento que a questão em lide nos autos se resume exclusivamente na identificação da real utilização dos bens e materiais no processo industrial.

Portanto, para o deslinde desta questão, além da análise da real utilização dos materiais, cabe analisar a legislação que rege a espécie. O artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96, assegura ao contribuinte do ICMS o direito de se creditar do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao Ativo Permanente ou ao seu uso ou consumo, nesta última hipótese, a partir de 1º de janeiro de 2020 (Lei Complementar nº 138/10).

Conforme acertadamente ressaltou o autuante, o conceito de Ativo Permanente, também conhecido como Ativo Fixo e Ativo Imobilizado, está definido nos artigos 178 e 179 da Lei nº 6.404/76 (conceito contábil), inclusive porque há disposição expressa no artigo 110 do Código Tributário Nacional: *“A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado.”*

Nesta linha, para o fim da Lei Complementar 87/96 (artigo 20), e seguindo a doutrina, a qual diz se fundamentar nos artigos da Lei nº 6.404/76, as partes e peças adquiridas separadamente para o fim de construção civil, manutenção, reparo, conserto etc, de máquinas ou equipamentos não geram, por suas aquisições, o direito de lançar na escrita fiscal o valor do imposto correspondente, por se tratar de despesas de manutenção, gastos gerais de fabricação, custos de construção, cujo direito ao crédito somente se dará a partir de 1º/01/2020, por força da Lei Complementar nº 138/10.

Ressalto que o autuante em seu trabalho fiscal, para os casos de alguns bens que tinham importância vital para o funcionamento de certas máquinas e equipamentos utilizados na produção não considerou como apropriação indevida os créditos que foram utilizados na escrita fiscal, a exemplo de cilindros de cozimento dos eletrodos, materiais refratários, trilhos, patê machine, elevadores de canecas, módulos pyro-bloc, pinça eletrohidráulica de guindaste, trilhos dos carros de forno, queimadores do forno, ventiladores do forno, dentre outros.

Relativamente aos demais itens que foram objeto da autuação, pela própria descrição e utilização dos materiais, comungo com o autuante de que por serem utilizados genericamente, têm característica de bens de uso e/ou consumo, apesar de a empresa informar que foram contabilizados no ativo permanente, ao invés de despesas de manutenção, reparo, etc. Vale frisar que não é a forma de contabilização que dá direito a apropriação do crédito fiscal, mas, sim a sua utilização na atividade da empresa. Ademais, estes materiais quando agregados em construção e/ou instalações e quando embutidos ao valor do imóvel, devem ser contabilizados como ativo permanentes, porém sem direito ao crédito fiscal.

De acordo como levantamento fiscal, os bens acima citados são: periféricos de informática, telhas, chapas de aço carbono, eletrodos, cabos flexíveis, terminais argola, chaves vibratórias, vigas, cantoneiras, eletrodutos, soldas, cadeados, tubos, curvas, cotovelos, parafusos, conectores, válvulas, abraçadeiras, bicos fulljet, barras chapas de aço, porcas, transdutores, perfis em aço carbono, solventes, tintas, vernizes, dentre outros, e portanto, não se confundem com peças e partes de máquinas e equipamentos que tem direito ao crédito fiscal.

Observo que a autuação em momento algum desconsiderou a existência dos projetos apresentados nas ordens de serviços, nem a classificação dos materiais consumidos e contabilizados como ativo permanente, onde foi avaliada tão-somente a legitimidade do crédito fiscal do ICMS.

Convém ressaltar que o fato de o contribuinte ter demonstrado que no controle contábil relativo às aquisições desses materiais, os valores dos bens são contabilizados na conta Ativo Imobilizado, isto por si só, não se presta a desconstituir a autuação, haja vista ter ficado patente que todos os bens em questão são caracterizados como de uso e consumo ou incorporados por acessão física, não se destinando, portanto, a compor o seu ativo imobilizado, em razão da sua utilização, qual seja, são empregados diretamente na estrutura física dos imóveis e do maquinário existente no estabelecimento, o que representa uma ampliação da empresa, classificando-se, assim, como bens imóveis por acessão física.

A questão que envolve os imóveis por acessão física se encontra regulamentada no art. 29, § 2º, da Lei nº 7.014/96, e no art. 97, IV, “c”, c/c o § 2º, III, do RICMS-BA, que trata do diferencial de alíquotas e da vedação do crédito fiscal, decorrente das aquisições ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias destinadas aos *imóveis por acessão física, sendo vedada* a utilização do crédito fiscal de bens imóveis por acessão física, bem como dos materiais a eles incorporados por não estar sujeitos a tributação do ICMS, como foi o caso presente processo, cujos materiais adquiridos foram consumidos em imóveis por acessão física.

Isto posto, a questão deve ser dirimida levando em conta se as mercadorias objeto da autuação foram destinadas a atividade alheia do estabelecimento, *imóveis por acessão física*, como entende a fiscalização ou se são bens utilizados no processo produtivo do autuado, conforme sustenta a defesa.

Portanto, nessa linha de raciocínio e pela análise das descrições das mercadorias objeto da autuação, entendo que não são equipamentos inerentes à atividade do autuado, relacionado ao processo de fabricação objeto da atividade do estabelecimento industrial, e pode muito bem ser considerado como uma acessão física, uma vez que se tratam de bens utilizados na instalação de bens da fábrica.

Desse modo, pelo que consta dos autos, não há dúvida que as mercadorias listadas na infração em tela são destinadas a manutenção/reforma e a construção de bens imóveis por acessão física, conforme consta no Auto de Infração, sendo devido o pagamento do diferencial de alíquotas, a teor do disposto no art. 29, § 2º, da Lei nº 7.014/96, e no art. 97, IV, “c”, c/c o § 2º, do RICMS-BA.

Quanto a pretensão do autuado no sentido de considerar como produtos intermediários os bens objeto da autuação, na análise de tudo o quanto constam nos autos, constato que o autuado não atendeu ao pedido do autuante para comprovar a utilização de chapas de aço na fabricação de cilindros, sob alegação de não possuir controle neste sentido.

Desta forma, exceção das chapas de aço, os materiais são efetivamente bens e materiais para uso e consumo do estabelecimento, e não produtos intermediários na forma pretendida pelo autuado, sendo vedada pela legislação a utilização dos créditos fiscais quando das suas respectivas aquisições.

Quanto a utilizar a prova emprestada trazidas aos autos pelo autuado, referente a diligência da ASTEC/CONSEF, inclusive utilizada no julgamento de outro contribuinte, em relação a “cilindros e “chapas”, entendo que é perfeitamente possível sustentar que possa a fiscalização utilizar laudo técnico realizado em contencioso do qual tenha participado o contribuinte, pois isto não fere os princípios do devido processo legal e da ampla defesa.

Portanto, considero possível para o deslinde das questões discutidas nos autos, utilizar, como prova emprestada, a referida diligência efetuada por preposto fiscal da SEFAZ, tendo em vista que trata da mesma matéria discutida nestes autos.

Destaco que, no caso das “chapas” e dos “cilindros”, considerando que no julgamento de outro auto de infração, com base em diligência in loco por preposto fiscal da ASTEC, o CONSEF reconheceu a natureza de produto intermediário de tais bens, acompanhando o Acórdão CS Nº 0121-21/02, este colegiado em pauta suplementar entendeu cabível a exclusão do levantamento

fiscal dos referidos bens, e converteu o processo em diligência, conforme despacho de fls.1.660 a 1.661.

Conforme Parecer ASTEC nº 139/2014, fls.1.663 a 1.671, de lavra do Auditor Fiscal Jorge Inácio de Aquino, a diligência foi cumprida, cujo referido diligente, apresentou os demonstrativos contemplando estes produtos (“chapas” e os “cilindros”) e outro demonstrativo com os demais materiais objeto da autuação, o resultou nos valores demonstrado para as para as infrações 01, 02 e 05 às fls.1.660 a 1671.

Acolho as conclusões de revisão fiscal, pois foi informado que o parque industrial estava completamente desmobilizado, e que as máquinas e equipamentos foram transferidos para a planta da empresa no México, inclusive deixando de apresentar os documentos e informações solicitadas pelo diligente fiscal, inviabilizando, desta forma, atender ao quesito da diligência solicitada por este órgão julgador, ou seja, da verificação in loco do processo industrial do estabelecimento. Ressalto que o autuado foi cientificado da diligência fiscal e não se manifestou, o que caracteriza uma aceitação tácita do referido parecer.

Quanto a alegação de ilegalidade da cobrança de diferença de alíquota sobre itens sujeitos à substituição tributária quando das aquisições de tintas, vernizes e solventes, sob o argumento de que aqueles materiais estariam sujeitos à substituição tributária, constato não assistir razão ao defendente, uma vez que a ST não se aplica às aquisições do autuado, uma vez que não se encontrava na condição de contribuinte substituto, pois não realizou nenhuma operação de revenda daqueles produtos, mas, sim, de consumidor final, conforme se depreende da leitura do art. 353 c/c art. 355 do RICMS/97.

No que tange a alegação de ilegalidade na cobrança de diferença de alíquota sobre itens sujeitos à alíquota interna de 7%, o autuante comprovou que as mercadorias são bens de informática, e nesta condição, a alíquota para as operações internas com produtos de informática de fato é 17%, cuja redução da base de cálculo de modo a resultar na alíquota de 7%, à luz do artigo 87, inciso V, do RICMS/97, alcança apenas os produtos citados no inciso V, nas operações internas realizadas com os produtos citados no Anexo 5-A que só podem ser utilizados em informática ou automação.

Sobre a glosa do crédito fiscal do ICMS sobre aquisição de Frete, sem a Glosa do Crédito da Mercadoria Vinculada, a autuado não contestou em suas impugnações a informação do autuante de que não apresentou nenhum documento fiscal para corroborar sua assertiva.

Igualmente, no caso da glosa do crédito fiscal do ICMS sobre aquisição de Mercadorias e Frete em Operações e Prestações Internas, o autuado não apresentou nenhum documento fiscal para corroborar sua assertiva.

O autuado não apontou objetivamente quais os materiais que foram adquiridos no Estado da Bahia, para comprovar sua alegação de ilegalidade na cobrança da diferença de alíquotas.

No mais, relativamente ao direito de lançar como crédito o valor do ICMS destacado no documento fiscal referente à aquisição ou entrada de materiais empregados na reconstrução, reforma, conserto, modernização, etc., de máquinas, equipamentos ou instalações do ativo imobilizado, está correta a conclusão fiscal de que, independente da contabilização com Ativo Imobilizado, as partes e peças que acompanham a máquina ou o equipamento quando de suas aquisições não autorizam o direito de apropriação do crédito fiscal, por se tratar de bens de consumo, e o direito ao creditamento somente se dará a partir de 01.01.2020, por força da Lei Complementar nº 138/10.

Já no que concerne aos materiais utilizados na edificação de galpões industriais, prédios administrativos, equipamentos de vigilância e segurança, muros, portões, etc., por serem estas instalações incorporadas ao imóvel por ascensão física, o direito ao crédito fiscal fica vedado, uma vez que o bem imóvel não está sujeito à tributação do ICMS e sim sobre a incidência do IPTU, questão já pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.077.242).

Pelo acima alinhado, levando-se em consideração a descrição dos materiais objeto da autuação, mantenho o lançamento dos itens em questão, exceção das “Chapas” (o autuante informou que os “Cilindros” não fazem parte deste PAF), por restar caracterizado que os produtos de manutenção de equipamentos e os materiais destinados ao imóvel por ascensão física foram adquiridos para uso e consumo do estabelecimento, sendo indevida a apropriação do crédito fiscal, e devido o ICMS, a título de diferença de alíquotas, calculado sobre a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições dos produtos anteriormente referidos, conforme determinam os artigos 1º, § 2º, inciso IV e 5º, inciso I, do RICMS/97.

Ante o exposto, após a exclusão dos débitos inerentes a “chapas”, remanesce a exigência em relação aos demais itens constantes no levantamento fiscal, nos valores de R\$532.649,31; R\$432.016,54; e R\$143.917,63, respectivamente para as infrações 01.02.02; 02 – 02.06.01 e 05 – 01.02.02, ressaltando-se que tanto o autuado como o autuante concordaram com tais valores, haja vista que não se manifestaram sobre o resultado da diligência fiscal.

Assim, ficam alterados os demonstrativos de débito das infrações, conforme demonstrativos abaixo:

GRAFITECH: DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - DEMAIS ITENS					
Data Ocorr	Data vencto	Base Cálculo	Alíq. %	Multa %	ICMS devido
<b>Infração 01</b>					
31/01/2007	09/02/2007	25.949,92	17	60	4.411,49
28/02/2007	09/03/2007	31.388,69	17	60	5.336,08
31/03/2007	09/04/2007	33.376,97	17	60	5.674,08
30/04/2007	09/05/2007	35.071,98	17	60	5.962,24
31/05/2007	09/06/2007	36.581,20	17	60	6.218,80
30/06/2007	09/07/2007	39.357,84	17	60	6.690,83
31/07/2007	09/08/2007	40.361,29	17	60	6.861,42
31/08/2007	09/09/2007	41.437,14	17	60	7.044,31
30/09/2007	09/10/2007	42.006,99	17	60	7.141,19
31/10/2007	09/11/2007	42.933,60	17	60	7.298,71
30/11/2007	09/12/2007	43.616,02	17	60	7.414,72
31/12/2007	09/01/2008	43.908,73	17	60	7.464,48
31/01/2008	09/02/2008	46.053,21	17	60	7.829,05
28/02/2008	09/03/2008	47.044,61	17	60	7.997,58
31/03/2008	09/04/2008	51.629,31	17	60	8.776,98
30/04/2008	09/05/2008	55.052,77	17	60	9.358,97
31/05/2008	09/06/2008	60.411,30	17	60	10.269,92
30/06/2008	09/07/2008	65.264,93	17	60	11.095,04
31/07/2008	09/08/2008	104.796,94	17	60	17.815,48
31/08/2008	09/09/2008	71.087,07	17	60	12.084,80
30/09/2008	09/10/2008	78.008,64	17	60	13.261,47
31/10/2008	09/11/2008	80.121,16	17	60	13.620,60
30/11/2008	09/12/2008	81.633,63	17	60	13.877,72
31/12/2008	09/01/2009	85.740,30	17	60	14.575,85
31/01/2009	09/02/2009	86.782,67	17	60	14.753,05
28/02/2009	09/03/2009	88.083,87	17	60	14.974,26
31/03/2009	09/04/2009	89.559,76	17	60	15.225,16
30/04/2009	09/05/2009	90.798,64	17	60	15.435,77
31/05/2009	09/06/2009	92.463,47	17	60	15.718,79
30/06/2009	09/07/2009	94.329,07	17	60	16.035,94
31/07/2009	09/08/2009	96.241,27	17	60	16.361,02
31/08/2009	09/09/2009	97.471,88	17	60	16.570,22
30/09/2009	09/10/2009	99.788,13	17	60	16.963,98

ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)

31/10/2009	09/11/2009	101.109,11	17	60	17.188,55
30/11/2009	09/12/2009	102.017,02	17	60	17.342,89
31/12/2009	09/01/2010	103.051,44	17	60	17.518,75
31/01/2010	09/02/2010	103.443,98	17	60	17.585,48
28/02/2010	09/03/2010	105.023,32	17	60	17.853,96
31/03/2010	09/04/2010	102.888,69	17	60	17.491,08
30/04/2010	09/05/2010	101.384,68	17	60	17.235,40
31/05/2010	09/06/2010	99.068,03	17	60	16.841,56
30/06/2010	09/07/2010	98.040,97	17	60	16.666,96
31/07/2010	09/08/2010	98.851,02	17	60	16.804,67
<b>Total da Infração</b>					<b>532.649,30</b>
<b>Infração 02</b>					
31/01/2007	09/02/2007	18.387,89	17	60	3.125,94
28/02/2007	09/03/2007	325.859,54	17	60	55.396,12
31/03/2007	09/04/2007	56.790,04	17	60	9.654,31
30/04/2007	09/05/2007	43.516,11	17	60	7.397,74
31/05/2007	09/06/2007	32.606,45	17	60	5.543,10
30/06/2007	09/07/2010	112.553,66	17	60	19.134,12
31/07/2007	09/08/2007	43.254,56	17	60	7.353,28
31/08/2007	09/09/2007	30.952,17	17	60	5.261,87
30/09/2007	09/10/2007	25.572,45	17	60	4.347,32
31/10/2007	09/11/2007	7.258,89	17	60	1.234,01
30/11/2007	09/12/2007	24.651,69	17	60	4.190,79
31/12/2007	09/01/2008	5.614,02	17	60	954,38
31/01/2008	09/02/2008	133.526,94	17	60	22.699,58
28/02/2008	09/03/2008	27.837,83	17	60	4.732,43
31/03/2008	09/04/2008	104.159,99	17	60	17.707,20
30/04/2008	09/05/2008	58.415,51	17	60	9.930,64
31/05/2008	09/06/2008	137.348,77	17	60	23.349,29
30/06/2008	09/07/2008	95.111,53	17	60	16.168,96
31/07/2008	09/08/2008	82.313,65	17	60	13.993,32
31/08/2008	09/09/2008	96.103,39	17	60	16.337,58
30/09/2008	09/10/2008	40.594,81	17	60	6.901,12
31/10/2008	09/11/2008	90.955,30	17	60	15.462,40
30/11/2008	09/12/2008	22.323,74	17	60	3.795,04
31/12/2008	09/01/2009	36.430,51	17	60	6.193,19
31/01/2009	09/02/2009	15.684,22	17	60	2.666,32
28/02/2009	09/03/2009	35.267,61	17	60	5.995,49
31/03/2009	09/04/2009	34.081,46	17	60	5.793,85
30/04/2009	09/05/2009	45.935,37	17	60	7.809,01
31/05/2009	09/06/2009	25.324,81	17	60	4.305,22
30/06/2009	09/07/2009	75.634,74	17	60	12.857,91
31/07/2009	09/08/2009	60.247,65	17	60	10.242,10
31/08/2009	09/09/2009	41.275,22	17	60	7.016,79
30/09/2009	09/10/2009	56.168,95	17	60	9.548,72
31/10/2009	09/11/2009	63.874,59	17	60	10.858,68
30/11/2009	09/12/2009	34.353,14	17	60	5.840,03
31/12/2009	09/01/2009	33.383,87	17	60	5.675,26
31/01/2010	09/02/2010	16.716,81	17	60	2.841,86
28/02/2010	09/03/2010	13.377,78	17	60	2.274,22
31/03/2010	09/04/2010	82.889,20	17	60	14.091,16
30/04/2010	09/05/2010	47.825,68	17	60	8.130,37

ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)

31/05/2010	09/06/2010	85.888,53	17	60	14.601,05
30/06/2010	09/07/2010	65.561,72	17	60	11.145,49
31/07/2010	09/08/2010	55.642,96	17	60	9.459,30
<b>Total da Infração</b>					<b>432.016,54</b>
<b>Infração 05</b>					
31/01/2007	09/02/2007	0,00	17	60	
28/02/2007	09/03/2007	0,00	17	60	
31/03/2007	09/04/2007	0,00	17	60	
30/04/2007	09/05/2007	0,00	17	60	
31/05/2007	09/06/2007	0,00	17	60	
30/06/2007	09/07/2010	0,00	17	60	
31/07/2007	09/08/2007	0,00	17	60	
31/08/2007	09/09/2007	0,00	17	60	
30/09/2007	09/10/2007	0,00	17	60	
31/10/2007	09/11/2007	0,00	17	60	
30/11/2007	09/12/2007	0,00	17	60	
31/12/2007	09/01/2008	51.336,87	17	60	8.727,27
31/01/2008	09/02/2008	50.621,41	17	60	8.605,64
28/02/2008	09/03/2008	46.152,77	17	60	7.845,97
31/03/2008	09/04/2008	45.785,73	17	60	7.783,57
30/04/2008	09/05/2008	43.966,18	17	60	7.474,25
31/05/2008	09/06/2008	41.986,01	17	60	7.137,62
30/06/2008	09/07/2008	41.286,57	17	60	7.018,72
31/07/2008	09/08/2008	38.859,79	17	60	6.606,16
31/08/2008	09/09/2008	38.069,75	17	60	6.471,86
30/09/2008	09/10/2008	37.700,61	17	60	6.409,10
31/10/2008	09/11/2008	36.531,24	17	60	6.210,31
30/11/2008	09/12/2008	35.370,15	17	60	6.012,93
31/12/2008	09/01/2009	28.825,36	17	60	4.900,31
31/01/2009	09/02/2009	27.422,76	17	60	4.661,87
28/02/2009	09/03/2009	25.773,41	17	60	4.381,48
31/03/2009	09/04/2009	25.149,53	17	60	4.275,42
30/04/2009	09/05/2009	24.131,45	17	60	4.102,35
31/05/2009	09/06/2009	23.452,87	17	60	3.986,99
30/06/2009	09/07/2009	23.067,72	17	60	3.921,51
31/07/2009	09/08/2009	21.745,87	17	60	3.696,80
31/08/2009	09/09/2009	18.407,76	17	60	3.129,32
30/09/2009	09/10/2009	17.713,95	17	60	3.011,37
31/10/2009	09/11/2009	15.208,68	17	60	2.585,47
30/11/2009	09/12/2009	14.810,10	17	60	2.517,72
31/12/2009	09/01/2009	14.280,99	17	60	2.427,77
31/01/2010	09/02/2010	13.268,63	17	60	2.255,67
28/02/2010	09/03/2010	12.633,88	17	60	2.147,76
31/03/2010	09/04/2010	10.112,67	17	60	1.719,15
30/04/2010	09/05/2010	8.164,31	17	60	1.387,93
31/05/2010	09/06/2010	5.536,72	17	60	941,24
30/06/2010	09/07/2010	4.747,56	17	60	807,08
31/07/2010	09/08/2010	4.452,98	17	60	757,01
<b>Total da Infração</b>					<b>143.917,63</b>

### **Infrações 03 – 03.08.04 e 04 – 03.02.04**

A infração 03, trata de recolhimento a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. O ICMS devido foi apurado na ação fiscal, na forma da Resolução 185/05 do Conselho Deliberativo do Desenvolve e de acordo com o Decreto nº 8.205/02, cujo valor foi quitado antecipadamente, com desconto de 90% do que foi apurado e lançado no Livro Registro de Apuração do ICMS pelo autuado, porém, em montante menor do que o efetivamente devido.

Consta que o valor do ICMS exigido foi apurado considerando todos os créditos fiscais lançados pelo contribuinte – devidos e indevidos – inclusive aqueles glosados nas infrações apuradas nos itens 01 e 05 do auto de infração, de modo que a exigência fiscal trata-se de débito do ICMS remanescente, conforme Anexo IV, de fls. 285 a 310.

Enquanto que a infração 04, faz referência a recolhimento a menor o ICMS em decorrência de erro na apuração do imposto, apurado na ação fiscal na forma da Resolução 185/05 do Conselho Deliberativo do Desenvolve e de acordo com o Decreto nº 8.205/02 e refere-se à parcela não sujeita à dilação de prazo, tendo sido considerados todos os créditos fiscais lançados pelo contribuinte – devidos e indevidos – inclusive aqueles glosados nas infrações apuradas nos itens 01 e 05 deste auto de infração, de modo que a exigência fiscal trata-se de débito remanescente, conforme Anexo IV, de fls. 285 a 310.

Portanto, estes itens tratam da imputação de recolhimentos a menor o ICMS, em razão de erro na determinação ou valor da parcela sujeita a dilatação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE. ICMS devido, na forma da Resolução 185/05 do DESENVOLVE, quitado antecipadamente em valor menor do que o apurado na auditoria realizada, tendo sido considerados todos os créditos fiscais, inclusive aqueles glosados nas infrações 01 e 02, bem como aqueles glosados em fiscalizações anteriores, conforme Anexo IV, fls.285 a 310.

O ICMS devido foi apurado na ação fiscal, na forma da Resolução 185/05 do Conselho Deliberativo do Desenvolve e de acordo com o Decreto nº 8.205/02, cujo valor foi quitado antecipadamente, com desconto de 90% do que foi apurado e lançado no Livro Registro de Apuração do ICMS pelo autuado, porém, em montante menor do que o efetivamente devido, calculado com base na Instrução Normativa SAT 27/2009.

Vejamos o que diz a Resolução 185/05 do DESENVOLVE:

#### **RESOLUÇÃO Nº 185/2005**

**Art. 1º - Considerar habilitada aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE o projeto de modernização da UCAR PRODUTOS DE CARBONO S/A, CNPJ nº 14.115.473/0001-97, localizado no Município de Candeias, neste Estado, para produzir eletrodos, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:**

(.....)

*II – dilação de prazo de 72 (setenta e dois meses) para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela 1, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE.*

O autuado ao defender-se pugnou contra a não-concessão do desconto de 90% sobre a diferença apurada no trabalho fiscal, e considerou indevida a aplicação de forma retroativa da citada instrução normativa no cálculo do débito do período objeto da autuação.

Constato que o levantamento fiscal de ambas a infrações foi feito com base no art. 3º do Dec. 8.205/02, que reza:

*“Art. 3º - O Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 (setenta e dois) meses para o pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.”*

Portanto, o benefício fiscal acima foi concedido sobre os valores referentes às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo. Do que se deduz que somente o saldo devedor oriundo do confronto do débito fiscal das saídas de produtos beneficiados com os créditos dos insumos utilizados, além do crédito dos bens do ativo imobilizado vinculados à produção incentivada é que terá o benefício da dilação e do desconto.

Ora, constatando-se valores referentes à diferença de alíquotas de aquisições de bens de uso, consumo e/ou bens do ativo imobilizado utilizados nas operações não incentivadas tais valores comporão o saldo devedor não-sujeito ao aludido benefício, como é o caso das infrações em comento, que trata da exigência do ICMS, em razão de erro na determinação do valor da parcela não-sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve.

Logo, ao contrário do que arguiu o sujeito passivo, a edição da instrução normativa em nada inovou em relação a norma de cálculo que já se encontrava regulamentada anteriormente, desde a vigência do Dec. 8.205/02, o que por terra o argumento defensivo de que jamais poderia alcançar fatos pretéritos, haja vista que não vislumbrei que não foram observados os princípios da irretroatividade e anterioridade da lei tributária, e as disposições contidas nos artigos 5º, XXXVI, da CF/88, e no artigo 6º da Lei de Introdução do Código Civil. Do que se conclui, que não é ilegal a citada IN SAT 27/09, posto que, não contrariou o do Decreto nº 8.205/02.

Passo agora, a analisar a alegação defensiva, com base em auditoria realizada por ERNEST & YONG TERCO, de que houve reflexos da glosa do crédito na apuração do ICMS, considerando o DESENVOLVE, na glosa dos créditos apresentados nas Infrações 01 e 05 nas bases de cálculo do ICMS dos meses objetos do lançamento tributário.

Constato que não assiste razão ao defendente, visto que, conforme consta no auto de infração, o valor do ICMS exigido foi apurado considerando todos os créditos fiscais lançados pelo contribuinte – devidos e indevidos – inclusive aqueles glosados nas infrações apuradas nos itens 01 e 05 do auto de infração, de modo que a exigência fiscal trata-se de débito do ICMS remanescente, conforme Anexo IV, de fls. 285 a 310.

Ou seja, o ICMS devido foi apurado na ação fiscal, na forma da Resolução 185/05 do Conselho Deliberativo do Desenvolve e de acordo com o Decreto nº 8.205/02, em valores residuais, vez que todos os créditos relativos às infrações 01 e 05 foram considerados nos cálculos sistematizados pela IN SAT 27/09.

Mantidos o lançamento dos débitos das infrações 03 e 04, visto que o autuado não apresentou nenhum demonstrativo para comprovar sua alegação.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$1.595.122,49.

INFRAÇÕES	VLS.AUTUADOS	VLS.JULGADOS
01 - 01.02.02	840.452,61	532.649,30
02 - 06.02.01	736.246,77	432.016,55
03 - 03.08.04	45.362,76	45.362,76
04 - 03.02.04	441.176,24	441.176,24
05 - 01.02.02	497.483,94	143.917,63
TOTAL	2.560.722,32	1.595.122,48

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207140.0015/11-0**, lavrado contra **GRAFTECH BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.595.122,48**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR