

PROCESSO - A. I. Nº 207140.0015/11-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GRAFTECH BRASIL LTDA. (UCAR)
RECORRIDOS - GRAFTECH BRASIL LTDA. (UCAR) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0089-02/16
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21/10/2016

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0215-11/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO (INFRAÇÕES 01 E 05). 2. BENEFÍCIOS FISCAIS. PROGRAMA DESENVOLVE. **a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DO ICMS SUJEITO À DILAÇÃO DE PRAZO PARA PAGAMENTO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO (INFRAÇÃO 03). **b)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DO ICMS NÃO SUJEITO À DILAÇÃO DE PRAZO PARA PAGAMENTO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO (INFRAÇÃO 04). 3. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS. ENTRADAS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO (INFRAÇÃO 02). Relativamente às infrações 01, 02 e 05, somente darão direito de crédito ao ICMS as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020 (Lei Complementar 122/2006, alterada pela Lei Complementar 138/2010). Todavia, não se enquadra na definição de material de uso e consumo a chapa de aço adquirida para fabricação de cilindros, os quais serão empregados no cozimento do eletrodo e dos cátodos. Quanto às infrações 03 e 04, não houve aplicação retroativa de norma, na medida em que o Fisco, observando o art. 3º do Decreto 8.205/2002, considerou como saldo devedor mensal, relativo às operações próprias, nos levantamentos de fls. 285 a 310, o resultado do cotejo entre os débitos concernentes às saídas beneficiadas e os créditos dos insumos respectivos, computando também as entradas do ativo fixo relacionado com a atividade incentivada. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª JJF nº 0089-02/16 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, que apresenta a peça de irresignação com respaldo no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração acima epigrafado foi lavrado no dia 19/12/2011 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$2.560.722,32, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

INFRAÇÃO 01 – Utilização indevida de créditos, referentes às aquisições de materiais de uso e consumo. No campo destinado à narrativa dos fatos está dito que os créditos foram lançados no livro CIAP à razão de 1/48 por mês, relativamente a cada nota fiscal (atinentes, as notas, às compras ocorridas entre 01/01/2004 e 31/12/2006), tendo sido objeto da autuação o período de janeiro de 2007 a julho de 2010 (anexo I; fls. 38 a

123). R\$ 840.452,61. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 02 – Falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições em outras unidades da Federação de materiais de uso e consumo (anexo III; fls. 188 a 284). R\$ 736.246,77. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 03 – Recolhimento a menor, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeito à dilatação de prazo, prevista no Programa DESENVOLVE. Consta que o ICMS foi pago antecipadamente, em valor menor do que o apurado na auditoria, tendo sido considerados todos os créditos, inclusive aqueles glosados nas infrações 01 e 02, bem como outros estornados em fiscalizações anteriores, consoante o anexo IV, de fls. 285 a 310. R\$ 45.362,76. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 04 – Recolhimento a menor da parcela não sujeita à dilatação de prazo, prevista no Programa DESENVOLVE, tendo sido considerados todos os créditos fiscais, inclusive aqueles glosados nas infrações 01 e 02, bem como outros estornados em fiscalizações anteriores, consoante o anexo IV, de fls. 285 a 310. R\$ 441.176,24. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 05 – Utilização indevida de créditos, relativos às aquisições de materiais de uso e consumo. No campo da descrição fática está dito que os créditos foram lançados no livro CIAP à razão de 1/48 por mês, relativamente a cada nota fiscal (atinentes, as notas, às compras ocorridas entre 01/01/2004 e 31/12/2006), tendo sido objeto da autuação o período de janeiro de 2007 a julho de 2010 (anexo II; fls. 124 a 187). R\$ 497.483,94. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 28/06/2016 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade (fls. 1.697 a 1.744), nos termos a seguir transcritos.

“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 oportunamente, 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 descriptivo 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 acesso 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 acesso física.

A questão que envolve os imóveis por acesso 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 acesso física, sendo vedada a utilização do crédito fiscal de bens imóveis por acesso 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 acesso 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 acesso 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 acesso 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 acesso 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 aços 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 defendant, 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 acesso físico, 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: [planilha de fls. 1.740/1.741].

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 02 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 05, 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 I, 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.

Constatou 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 compõem 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.

Constatou que não assiste razão ao defendant, 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

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite preconizado no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/1999), a 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF 0089-02/16.

O sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário (fls. 1.759 a 1.772), no qual inicia aduzindo, em relação às imputações 1, 2 e 5, ter ocorrido erro de interpretação na Decisão de primeiro grau, uma vez que em momento algum aludiu a produtos intermediários, mas demonstrou, à exaustão, ter adquirido bens destinados ao ativo imobilizado.

Embora tais bens, isoladamente considerados e à primeira vista, pudessem sugerir a idéia de uso e consumo, fato é que se está a tratar de itens destinados a novas instalações, aumento da vida útil dos equipamentos, modernização e melhoria da planta industrial.

Transcreve o art. 179, IV da Lei nº 6.404/1976, juntamente com norma do IBRACON e trechos do Parecer ASTEC 135/2010, relativo ao Auto de Infração nº 279757.0039/08-6, no qual o i. auditor João Vicente Costa Neto teria ratificado os argumentos de que os bens em análise compõem o ativo imobilizado.

Com fulcro em doutrina e no art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda, sustenta que não é a natureza do item que o erige à qualidade de componente do ativo fixo, mas a destinação que lhe é dada, por meio de “*gastos aditáveis, que se adicionam ao valor do bem afetado*”.

Mesmo antes de efetuar as compras, dá início à abertura de projeto, instaurado pela área que necessita efetivar o negócio, com exposição de motivos, metas, escopo, descrição técnica e estimativa de custos. Uma vez aprovado, emite-se a ordem de serviço respectiva. O lançamento contábil desses fatos ocorre na rubrica “*IMOBILIZADO EM CONSTRUÇÃO*”. Concluído o projeto, é efetuada a baixa da referida conta com o lançamento a crédito, tendo como contrapartida de débito as correspondentes contas do ativo imobilizado: “*EQUIPAMENTOS, COMPUTADORES, CONSTRUÇÃO CIVIL etc.*”.

Relativamente às infrações 03/04, argumenta que a Instrução Normativa 27/2009, que não se aplica a fatos pretéritos ou à Resolução 185/2005 (fl. 1.768), violou flagrantemente a legislação

hierarquicamente superior, pois inovou ao dispor sobre um saldo devedor ajustado, após quase 09 (nove) anos de vigência do Programa Desenvolve, instituído por intermédio da Lei nº 7.980/2001 e regulamentado pelo Decreto 8.205/2002, diplomas que não estabelecem qualquer ajuste de saldo devedor.

Tal estado de coisas, segundo alega, afronta o comando contido no art. 5º, XXXVI da CF/1988, assim como o princípio da anterioridade da lei tributária.

Encerra pleiteando o provimento do Recurso.

VOTO

Em respeito ao Recurso Voluntário e às imputações 1, 2 e 5, cujos demonstrativos foram juntados, respectivamente, às fls. 38 a 123, 188 a 284 e 124 a 187, trata-se de aquisições de porcas, transdutores, perfis / chapas em aço carbono, solventes, tintas, vernizes, periféricos de informática, eletrodos, cabos flexíveis, terminais de argola, chaves vibratórias, vigas, cantoneiras, soldas, cadeados, tubos, curvas, cotovelos, parafusos, conectores, válvulas, abraçadeiras, bicos, barras chatas de aço e similares.

Cumpre ressaltar, assim como fez a JJF no Acórdão recorrido, que o auditor não computou nos levantamentos as entradas de bens efetivamente pertencentes ao ativo fixo, 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*” etc.

Independentemente dos tratamentos administrativo e contábil que o sujeito passivo conferiu às demais operações, conluiu, com fundamento nas reiteradas Decisões deste Conselho e no senso comum, que se trata de itens destinados à manutenção, melhorias, reformas, construções e reparos do imobilizado, motivo pelo qual não acolho as razões do apelo.

O art. 29, § 2º da Lei 7.014/1996 e o art. 97, IV, “c”, § 2º, III do RICMS-BA/1997 proíbem a utilização de créditos relativos às entradas de bens não relacionados com a atividade principal do contribuinte, entre os quais se situam materiais de uso e consumo e imóveis por acesso física, bem como de materiais a eles incorporados, por não estarem sujeitos à tributação do ICMS.

Quanto ao Parecer ASTEC 135/2010, relativo ao Auto de Infração nº 279757.0039/08-6, no qual, segundo o recorrente, o eminente auditor João Vicente Costa Neto teria registrado que os bens em análise compõem o ativo imobilizado, foi exarado em outra lide, cujas circunstâncias materiais e jurídicas não são as mesmas. Além disso, como se sabe, não há Parecer vinculante no processo administrativo fiscal do Estado da Bahia, principalmente quando se refere a circunstâncias distintas.

Somente darão direito de crédito ao ICMS as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020 (Lei Complementar nº 122/2006, alterada pela Lei Complementar nº 138/2010).

No que diz respeito às demais imputações, pode-se verificar, por exemplo, às fls. 03, 04 e 289, na ocorrência de abril de 2008, que na infração 3 se exige o ICMS sujeito à dilação de prazo prevista no Programa DESENVOLVE, o qual foi recolhido antecipadamente em valores a menor (resíduo a pagar de R\$ 3.893,72 neste mês), enquanto na infração 04 lançado o imposto não sujeito à dilação de prazo (vide informação de fl. 802 a 804; resíduo a pagar de R\$ 1.948,54 neste mês).

A tese recursal é eminentemente jurídica. Sustenta-se na alegação de que a Instrução Normativa nº 27/2009, na qual teria se fundamentado a Fiscalização, não se aplica a fatos pretéritos ou à Resolução nº 185/2005 (fl. 1.768). Também alega flagrante violação à legislação hierarquicamente superior, bem como aos princípios da irretroatividade das leis e da anterioridade tributária.

Data vénia, pecou o contribuinte ao centralizar os seus argumentos na mencionada Instrução

Normativa, que, de fato, não obriga nem desobriga os particulares. Tem o simples objetivo de orientar os servidores fiscais no exercício de suas atividades, vinculadas ao ordenamento jurídico.

Não houve aplicação retroativa de norma, na medida em que o Fisco, observando o art. 3º do Decreto 8.205/2002, considerou como saldo devedor mensal relativo às operações próprias, nos levantamentos de fls. 285 a 310, o resultado do cotejo entre os débitos concernentes às saídas beneficiadas e os créditos dos insumos respectivos, computando também as entradas do ativo fixo relacionado com a atividade incentivada.

A remessa necessária resulta da dedução – nas infrações 1, 2 e 5 -, dos valores concernentes às operações com chapas e cilindros.

A Junta tomou como supedâneo o Acórdão CS 0121-21/02, o qual, conforme se disse, admitiu que “*tais bens são produtos intermediários*”.

O órgão julgador de Primeira Instância converteu o feito em diligência às fls. 1.660/1.661 para que novos demonstrativos fossem elaborados, o que restou atendido às fls. 1.666 a 1.671. O preposto da Assessoria Técnica do Conselho elaborou duas planilhas: “*Demonstrativo de Débito CHAPAS e CILINDROS*” e “*Demonstrativo de Débito DEMAIS ITENS*”.

Com acerto, assim decidiram os julgadores:

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.

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 diligencia 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.

Efetivamente, o referido Acórdão da Câmara Superior tratou, entre outros assuntos, de estornos de créditos e da exigência das diferenças de alíquotas relativas às aquisições de diversos materiais, entre os quais chapas e cilindros, tendo figurado como recorrente a mesma sociedade empresária, que à época denominava-se UCAR – PRODUTOS DE CARBONO S/A.

Veja-se o que restou decidido:

Verifico que os argumentos do recorrente de que se trata de insumos empregados na produção industrial, não estão amparados na regra do art. 51 da Lei nº 4825/89, porquanto da descrição dos materiais vejo que os mesmos, à exceção de chapas e cilindros, têm a natureza de ferramentais (serra fita, fresa, inserto e facas), e material de consumo (presilhas) materiais constantes dos demonstrativos anexados às fls. 12 a 18 dos autos e fls. 26 a 31, relativos à parcela exigida do diferencial de alíquota, sendo esta infração relacionada com a primeira, porque se referem aos mesmos materiais.

Considerando a descrição constante do documento de fls. 47 a 50, fornecido pelo CEPED, de como se aplicam os materiais que estão descritos como materiais secundários, assim fez se necessário analisar como são utilizados no estabelecimento ora autuado, que fabrica ELETRODOS E CÁTODOS, e à vista do processo produtivo descrito às fls. 32 a 40 dos autos.

Chapas de aço - material adquirido para fabricação de cilindros, os quais serão empregados para o cozimento do eletrodo e dos cátodos.

Fresas - As plainas fresadoras são utilizadas na etapa de usinagem de cátodo, etapa esta que apenas transforma as peças adequando-as ao pedido.

Serra fita - utilizadas na etapa de usinagem dos eletrodos, consistindo em uma peça que se acopla em uma máquina para fim de corte do eletrodo.

Pastilhas - utilizadas no desbaste dos eletrodos, após o cozimento, para eliminar os resíduos porosos.

Insertos - são lâminas utilizadas para abertura de roscas em eletrodos usinados.

Faca - função semelhante à da serra fita, só que atuando sob forma de impacto.

Portanto, estou convencida que, à exceção das chapas e dos cilindros, os demais materiais não ensejam o creditamento pretendido pelo recorrente, pois fica patente a natureza de ferramentais quanto a serra fita, inserto e facas, e que efetivamente pastilhas e fresas são materiais de consumo. Ademais inúmeras decisões trilham neste sentido, sendo entendimento predominante neste Tribunal Administrativo o de negar a pretensão do direito ao crédito desses materiais, pois só com a Lei Complementar 87/96 os créditos relativos aos materiais de uso e consumo passaram a ser utilizáveis, porém, sofrendo a limitação temporal a partir de 2003.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos Voluntário e de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207140.0015/11-0, lavrado contra **GRAFTECH BRASIL LTDA. (UCAR)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.595.122,48**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS