

A. I. Nº - 276468.0204/15-8
AUTUADO - GRAFTECH BRASIL PARTICIPAÇÕES LTDA.
AUTUANTE - HEITOR PERRELLA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 28.06.2017

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0086-02/17

EMENTA: ICMS. 1. 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. Mantido o lançamento. 2. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O VALOR INFORMADO NO LIVRO FISCAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Fato não contestado. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Materiais de manutenção, reforma, e ferramentais, adquiridos para uso no maquinário, são considerados tecnicamente como material de uso/consumo do estabelecimento, sendo devido o pagamento da diferença de alíquotas. Infração parcialmente caracterizada. 4. 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. Restou comprovado que parte dos materiais se trata de produto que participa 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. 5. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL EFETUADA POR AUTÔNOMO. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Exigência recolhida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 25/06/2015, para exigência de ICMS no valor de R\$1.192.390,79, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

01 – 03.08.04. Recolheu a menor o ICMS, no valor de R\$376.837,26, nos meses de agosto de 2010 a novembro de 2011, 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, conforme demonstrativo às fls.14 a 16. Em complemento consta: *O Contribuinte errou na metodologia do cálculo do benefício fiscal DESENVOLVE ICMS. Foi elaborado o DEMONSTRATIVO CÁLCULO DESENVOLVE GRAFTEC BRASIL PARTICIPAÇÕES LTDA, anexo aos autos.*

02 – 03.01.04. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$176,16, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações

econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, no mês de setembro de 2011, conforme demonstrativo à fls.17. Em complemento consta: *Infração caracterizada pelo DEMONSTRATIVO: Débito escriturado menor que o destacado na NFE – Demonstrativo.*

03 - 06.02.01. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 244.015,38, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias no período de 01/08/2010 a 31/12/2011, adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo às fls.19, 20 a 30. Em complemento consta: *O contribuinte deixou de recolher o diferencial de alíquotas quando não classificou como material de uso e consumo as mercadorias elencadas no – DEMONSTRATIVO: CRÉDITO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO – LISTA DE NOTAS FISCAIS/ITENS (INFORMA TAMBÉM VALOR DO DIFAL PARA AQUISIÇÕES EM OUTROS ESTADOS) – EM ANEXO A ESTE AUTO. Também elaborado o DEMONSTRATIVO: Débito de Diferencial de Alíquota – Resumo do débito DIFAL, em anexo.*

04 – 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$529.432,55, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, relativo às aquisições de 01/08/2010 a 31/12/2011, conforme demonstrativo às fls. 18, 20 a 30. Em complemento consta: *O contribuinte creditou-se indevidamente de ICMS quando não classificou corretamente como material de uso e consumo as mercadorias elencadas no – DEMONSTRATIVO: CRÉDITO INDEVIDO – MATERIAL DE USO OU CONSUMO – LISTA DE NOTAS FISCAIS/ITENS (INFORMA TAMBÉM VALOR DO DIFAL PARA AQUISIÇÕES EM OUTROS ESTADOS) – em anexo a este auto. Também elaboramos DEMONSTRATIVO: Crédito indevido – Material de Uso ou consumo – Resumo de Débito.*

05 – 07.09.01. Deixou de recolher ICMS retido, no valor de R\$ 41.929,44, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de agosto de 2010 a dezembro de 2011, conforme demonstrativo às fls.31 a 45. Em complemento consta: *Infração caracterizada conforme o levantamento DEMONSTRATIVO Substituição Tributária recolhida a menor GRAFTECH BRASIL PARTICIPAÇÕES LTDA, em anexo.*

Consta à fl.47, que todos os Anexos foram entregues em meio magnético conforme Recibo de Arquivos Eletrônicos devidamente assinado pelo sujeito passivo.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação em 30/06/2015, e em 27/08/2015, através do Processo SIPRO nº 161415/2015-0, fls.55 a 84, apresenta impugnação ao auto de infração, destacando, preliminarmente, que sua defesa versará sobre a improcedência do lançamento de ofício referente aos itens 01, 03 e 04, concentrando num mesmo tópico os itens 03 e 04 por estarem arrimados em idêntico fundamento jurídico. Já em relação aos itens 02 e 05, diz está juntando o comprovante de recolhimento do tributo devido.

Quanto à infração 01, inicia sua defesa administrativa observando que a exigência fiscal se refere a recolhimento a menor de ICMS em razão de presumido erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo previsto pelo Programa DESENVOLVE, e alega que a diferença obtida no cálculo do DESENVOLVE deveu-se exclusivamente aos valores da diferença de alíquotas, que foi levada a efeito no “ajuste do saldo devedor” do ICMS, com base na IN SAT 27/2009, apurado pela empresa, por terem sido reputados “débitos fiscais não vinculados ao projeto”, relativos a matérias primas e insumos adquiridos de outros estados da Federação destinados à fabricação do produto final produzido pelo estabelecimento.

Segue alegando que a IN SAT 27/2009 inovou ao dispor sobre um saldo devedor ajustado, após 9 anos da vigência do Programa Desenvolve. Para se fundamentar declina incisos do art. 2º, I e II, da Lei 7.980/2001, cita o Decreto 8.205 art. 3º, a Resolução 185/2005 art. 1º e, ao final, conclui pela ilegalidade da citada IN SAT 27/09.

Cita mais adiante o princípio da legalidade, o princípio da legalidade estrita, o CTN (art.150, I) e ainda o princípio da tipicidade tributária. E reforça o fato de estar impugnando a infração nº 1, para arguir que somente o Poder Legislativo poderá regular as matérias que a ele foram reservadas.

Ressalta que se apropriou do diferimento que lhe foi autorizado nos exatos termos do Programa Desenvolve conforme Lei nº 7.980/2001; e que apurou o seu ICMS normal, sem restrições, exclusões ou estornos não previstos na citada lei. Destaca que o fato de haver sido editada a Instrução Normativa SAT 27/09, norma infra-legal, alterando a sistemática, não significa que a mesma possa alcançar e modificar norma – lei em sentido estrito – que lhe é hierarquicamente superior.

Logo adiante na folha 65 dos autos esclarece que, ao apurar a parcela do “valor não passível de diferimento”, por equívoco excluiu valores relativos ao diferencial de alíquotas, o que resultou numa apuração a menor destas parcelas não diferidas, nos meses de agosto de 2010 a novembro de 2011. Além disso, diz que, também por equívoco de apuração, recolheu a parcela não diferida, a maior, resultando um crédito de R\$ 46.643,82. Para demonstrar que recolheu a maior, apresentou planilha contendo os totais daquilo que seria o correto segundo o Defendente. Juntou às fls.109 a 125 as planilhas com memória de cálculo da apuração, mês a mês, resultando os totais mensais especificados na planilha constante no corpo de sua defesa à fl.65.

Sobre as infrações número 03 e 04, inicia sua defesa tecendo considerações sobre a natureza da autuação de tais infrações. Para documentar suas alegações anexa laudo técnico de processo de fabricação de Eletrodos de Grafite (fls.121 a 136).

Para demonstrar que teria direito ao crédito nas aquisições de matérias-primas e insumos de produções e embalagens, segundo o defendant, consideradas pela fiscalização como bens de uso e consumo, às fls. 66 a 77, descreve o processo produtivo (etapa de cozimento; etapa de impregnação; etapa de recozimento; processo de grafitação; e etapa de usinagem); e mais adiante, passa a considerar item a item, relativamente a Estearina e Óleo SRS; Big-bag; Fita de Aço Zincada, Super Cinta e Lençol de Borracha; Concreto Refratário; Tijolo Refratário; Cabeceira Refratária; e Óleo Diesel.

Menciona lição de renomado jurista sobre o conceito de “ingredientes de produção”, que segundo o citado professor nada mais é do que “insumos”. Diz que este conceito não é novo no âmbito do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), e já foi objeto de diversos julgamentos favoráveis à empresa, ou seja, pelo reconhecimento da natureza de insumos de partes e peças de máquinas, ainda que tenham ocorrido votos discordantes. Traz aos autos o Acórdão CJF nº 0082-11/02, referente ao Auto de Infração nº 206975.0006/00-3 em seu nome (fls.137 a 154). Cita também o voto exarado pelo Julgador José Raimundo F. Santos no julgamento do AI nº 352290/96, Acórdão CJF nº 0455/99, favorável à empresa, e o Acórdão CS nº 0015-21/02 (fls.137 a 182).

Em sequência, arguindo que na hipótese de o autuante não se retratar ou de apenas fazê-lo parcialmente, isto é, em relação a alguns itens desta defesa, o defendant requer a necessidade de conversão do PAF em diligência à ASTEC/CONSEF, a fim de que possam ser respondidos os quesitos indicados no Anexo I, sem prejuízo de posterior formulação de quesitos complementares e elucidativos por parte da empresa, para que possa exercer o seu direito de ampla defesa e contraditório.

Para amparar o requerimento de diligência, o defendant suscita também o Princípio da Verdade Material, que impõe à Administração Pública o dever de utilizar-se de todos os meios de provas na busca de elementos que possam influir na formação do seu juízo de convicção, em sede de processo administrativo o julgador não fica adstrito às provas produzidas pelas partes, muito pelo contrário, deve sempre seguir em busca da verdade dos fatos, valendo-se até mesmo de outros elementos em adição àqueles trazidos aos autos pelas partes.

Ao final, requer que o auto de infração seja julgado procedente em parte (infrações 02 e 05) e improcedentes os itens 01, 03 e 04; a retratação do autuante sobre suas razões defensivas; realização de diligência fiscal revisora; que seja fixado prazo para que possa trazer aos autos todos os documentos de prova; e protesta 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.

Em 02/10/2015, através do Processo SIPRO nº 183095/2015-4, fls.184-A a 187, o autuante presta informação fiscal nos seguintes termos.

Sobre as alegações do contribuinte, informa que seu trabalho foi efetuado estritamente sobre a legislação aplicável, ou seja, arts. 2º e 3º do Decreto 8.205 respeitadas as diretrizes da Lei 7980/2001. Diz que a citada IN SAT 27/2009 tão somente esclarece pontos que a própria lei estatuiu, ou seja, que não inovou de forma alguma.

Quanto à planilha apresentada, pelo contribuinte, a qual aponta valores do diferencial de alíquotas erroneamente apuradas, diz que o Contribuinte faz, com isso, admitir a legitimidade a por ele tão combatida IN SAT 27/2009.

Não concordou com essa planilha por entender que ela não demonstrou o cálculo, nem está correta, e não seguiu os ditames da Instrução Normativa SAT 27/2009.

Além disso, diz que o autuado também não apontou nenhum eventual erro na construção do cálculo de sua planilha. Salienta que o autuado apenas contesta o fato de os valores das diferenças de alíquotas terem sido reputados “débitos fiscais não vinculados ao projeto”.

Assim sendo, uma vez que fique decidido pelo CONSEF que a IN SAT 27/2009 é aplicável ao presente caso, e que foi correta a classificação do diferencial de alíquota como “débitos fiscais não vinculados ao projeto”, argumenta que suas planilhas podem ser utilizadas com segurança.

Dessa forma, opina pela manutenção integral deste item.

Sobre as infrações número 03 e 04, inicialmente ponderou que não há razão para a conversão em diligência do processo, por entender inexistir fatos controversos nestes itens.

Em seguida, argumenta que a aplicação que o contribuinte descreveu para os referidos materiais de uso e consumo objeto do lançamento tributário, são de fato o que constatou no seu trabalho fiscal. Além disso, frisa que as explicações foram bem claras e objetivas. Por isso, salienta que a questão gira, então, apenas da interpretação de fatos incontestes.

Em relação aos produtos apontados na defesa, o autuante se manifestou na forma que segue:

Esterina e Óleo SRS – salienta que neste item o próprio contribuinte admite tratar-se de aditivo que será adicionado à mistura que formará os eletrodos verdes. Entende que fica claro que não assiste razão ao contribuinte pois aditivo apenas contribui para obtenção do produto final, não faz parte do resultado final.

Big Bag – aduz que os Big Bags são “containers” utilizados dentro do próprio estabelecimento industrial, não fazem parte do produto final.

Fita de Aço Zincada – esclarece que se tratam de material para acondicionamento. Assim, sustenta que fica mais uma vez confirmada que não se trata de embalagem: serve apenas para auxílio no transporte, típico material de uso e consumo.

Concreto Refratário – sobre a alegação de que os fornos atingem os 2800º C, e que demanda material refratário para compor a estrutura do forno, e é aplicado na parede central do mesmo como selante, e que esse concreto é consumido a cada nova operação de grafitação, o preposto fiscal destaca que, esse material, como confirma o próprio contribuinte, compõe a estrutura do forno. Assim, não passa a compor o produto final, tornando-o de uso e consumo.

Tijolo Refratário – sobre a alegação de que, conforme o item anterior, os fornos de grafitação são compostos por elementos que garantem a sua resistência térmica, e que o tijolo refratário integra a parede central que compõe tais fornos, o autuante observa que, esse material, como confirma o próprio contribuinte, compõe a estrutura do forno, não passa a compor o produto final, portanto, que é de uso e consumo.

Cabeceira Refratária – observa que o autuado remete à mesma argumentação dos tijolos refratários, contudo, informando que a aplicação desse material é feita na parte frontal dos fornos de grafitação, e ao longo de cada ciclo ocorre uma degradação de todo conjunto. Não acolheu esta

informação, por entender que esse material, como confirma o próprio contribuinte, compõe a estrutura do forno. Assim, não passa a compor o produto final, sendo de uso e consumo.

Cimento de Carbono – quanto ao esclarecimento de que, quanto aos fornos de grafitação o cimento C-34 é utilizado para promover a colagem dos blocos, o autuante frisa que esse material, como confirma o próprio contribuinte, compõe a estrutura do forno, e não integra o produto final, sendo de uso e consumo.

Óleo Diesel. – ressalta que o autuado confirma que o óleo diesel é utilizado nos geradores de energia elétrica e que é empregado no departamento de cozimento como também na movimentação de produtos ao longo da linha de produção, em empilhadeiras equipadas com motores a diesel. Sendo assim, a descrição dada pelo contribuinte é de típico material de uso e consumo, jamais esse óleo compôs o produto.

Quanto a insistência do autuado pela conversão do processo em diligência, o autuante repete que não há razão para baixar em diligência o PAF, por absoluta inexistência de controvérsia de fatos neste item. Observa que a aplicação que o contribuinte descreveu para os referidos materiais de uso e consumo são de fato o que lá constatou no estabelecimento. Além disso, pondera que as explicações do autuado sobre os materiais e suas aplicações foram bastante claras e objetivas. Observa que a questão gira, então, apenas da interpretação de fatos incontestes e da aplicação do Direito a eles.

Pugna pela manutenção integral do presente item.

O autuante destaca que o autuado reconhece os itens 02 e 05, e conclui pela total procedência do auto de infração.

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 a oportunidade em sua manifestação de apresentar os documentos que informou dispor, inclusive já apresentou os devidos esclarecimentos sobre o seu processo produtivo, que já foi apreciado pelo autuante, e que será também observado neste voto.

Em relação às alegações de constitucionalidade 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 constitucionalidade 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 por se tratar produtos diversos dos que foram objeto do presente lançamento tributário.

Quanto ao pedido do autuado de diligência fiscal para a revisão do lançamento, com base no art. 147, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido tal pleito, tendo em vista que a solicitação do contribuinte foi no sentido de verificação de fatos vinculados à escrituração comercial/industrial ou de documentos que estejam de sua posse, e cujas provas para o deslinde da lide poderiam ter sido juntadas aos autos. Além do mais, os esclarecimentos trazidos pelo autuado e pelo autuante são suficientes para uma decisão sobre a lide.

No mérito, pelo que foi relatado, das cinco infrações contempladas no Auto de Infração, o sujeito passivo não impugnou as seguintes infrações:

02– 03.01.04 – Falta de recolhimento do ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos.

05 – 07.09.01 - Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado.

Assim sendo, subsistem os débitos nos valores de R\$ 176,16 e R\$ 41.929,44.

Quanto às demais infrações – **01-03.08.04**, **03-06.02.01** e **04-01.02.02**, o sujeito passivo suscitou a improcedência do lançamento de ofício, concentrando num mesmo tópico os itens 03 e 04 por estarem arrimados em idêntico fundamento jurídico.

No caso da infração **01-03.08.02**, a acusação fiscal diz respeito e recolhimento a menor o ICMS, no valor de R\$ 376.837,26, 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, decorrente de erro na metodologia do cálculo do benefício fiscal.

Os valores lançados no demonstrativo de débito do auto de infração encontram-se demonstrados nas planilhas constantes às fls.14 a 16, e correspondem ao período de agosto de 2010 a novembro de 2011.

Portanto, este item da autuação trata de recolhimento a menor o ICMS em razão de erro na metodologia do cálculo do valor da parcela sujeita à diliação de prazo prevista pelo Desenvolve, tomando por base as planilhas apresentadas pelo autuado, cujo ICMS devido foi apurado pelo contribuinte de acordo com os artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205/02 e na forma da Resolução 185/05 do Conselho Deliberativo do Desenvolve.

A fiscalização chegou à sua conclusão fiscal com base nas aludidas planilhas apresentadas pelo contribuinte, e considerou que os valores relativos à diferença de alíquotas foram computados indevidamente pela empresa na apuração mensal do período objeto do lançamento tributário.

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 não comporão o saldo devedor sujeito ao aludido benefício, o que caracteriza a inclusão de tais valores, erro na determinação do valor da parcela sujeita à diliação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve.

Ao defender-se o sujeito passivo demonstrou seu entendimento de que os valores lançados no demonstrativo de débito correspondem exatamente aos valores da diferença de alíquotas, que foi levada a efeito no “ajuste do saldo devedor” do ICMS, com base na IN SAT 27/2009, por terem sido reputados “débitos fiscais não vinculados ao projeto”, conclusão fiscal que o autuado não concordou, sob o fundamento de que os valores da DIFAL são relativos a matérias primas e insumos adquiridos de outros estados da Federação destinados à fabricação do produto final produzido pelo estabelecimento.

Analisando as provas apresentadas na defesa, planilhas refeitas às fls.109 a 125, e a planilha constante no corpo de sua defesa à fl.65, constato que tais demonstrações não são capazes para elidir a legitimidade dos valores apurados pela fiscalização, pois apresentam valores do diferencial de alíquotas iguais aos valores constantes nas planilhas às fls.15 a 19, que segundo a fiscalização na ação fiscal concluiu que elas não seguiram os ditames da Instrução Normativa SAT 27/2009.

De acordo com referida IN, para efeito de cálculo da parcela do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, o contribuinte deverá efetuar ajustes sobre o saldo devedor do ICMS encontrado no final de cada período de apuração, expurgando os valores referentes às operações e prestações não vinculadas aos investimentos constantes do projeto aprovado pelo conselho deliberativo do programa.

Quanto a alegação de que seria não aplicável a citada Instrução Normativa SAT 27/09, por ter inovado no cálculo do Desenvolve, deixando a entender que ela é inconstitucional, deixo de apreciar tal alegação por não incluir na competência do órgão julgador nesta esfera administrativa do contencioso fiscal.

Portanto, a questão a ser examinada é se foi correto o procedimento da fiscalização não ter considerado na apuração do Desenvolve, os valores das diferenças de alíquotas reputados “débitos fiscais não vinculados ao projeto” e contrariamente considerados pelo autuado na sua planilha de apuração do ICMS.

O autuante não considerou no cálculo do Desenvolve os valores da diferença de alíquotas por não estarem vinculados ao projeto, cujos demonstrativos impressos, que dão sustentação ao lançamento, às fls. 15 a 19 e a mídia digital à fl.46, especificam os valores do DIFAL que não foram admitidos. O sujeito passivo, por seu turno, argui que os valores da DIFAL são relativos a matérias-primas e insumos adquiridos de outros estados da Federação destinados à fabricação do produto final produzido pelo estabelecimento, porém, não informa a que produtos se referem os valores lançados na apuração mensal.

De acordo com o item 2.1.24 da IN SAT 27/2009, o débito da diferença de alíquota, seja referente a uso e consumo ou para integrar o ativo imobilizado, é considerado como débito não vinculado ao projeto para fins de Desenvolve.

Nestas circunstâncias, considero foi acertado o procedimento da fiscalização em não considerar no “ajuste do saldo devedor” do ICMS, com base na IN SAT 27/2009, os valores da diferença de alíquotas, razão porque, não há como prosperar o argumento defensivo de que tais valores dizem respeito a aquisições de matérias-primas e insumos, visto que tais produtos não estão sujeitos ao pagamento nesta condição. Mantida a infração.

Passo agora a analisar conjuntamente as infrações seguintes:

No que tange à infração **03 - 06.02.01**, 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.

Já em relação à infração **04 – 01.02.02**, a acusação diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento.

De acordo com o levantamento fiscal constante às fls.20 a 30, que fundamentam as infrações em comento, as mercadorias/bens objeto da autuação, consideradas como de uso e consumo, tratam-se de aquisições de: Estearina e Óleo SRS; Big-Bag; Fita de Aço Zincada, Super Cinta e Lençol de Borracha; Concreto Refratário; Tijolo Refratário; Cabeceira Refratária; Cimento de Carbono C-34 e Óleo Diesel, dentre outros. (Porta Ensacada, Ribbon, Argamassa, Flange Cabeceira, Bloco Lateral, Etiqueta Neutra, Fita de Aço, Arame Recozido, Material de Consumo, Saco Inflável).

Ressalto que o entendimento no âmbito 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).

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.

O autuado, para demonstrar que teria direito ao crédito nas aquisições dos bens acima citados, e que são matérias primas e insumos de produção e embalagens, consideradas pela fiscalização como bens de uso e consumo, às fls.66 a 77, descreve o processo produtivo (etapa de cozimento; etapa de impregnação; etapa de recozimento; processo de grafitação; e etapa de usinagem); e mais adiante, passa a considerar item a item, relativamente aos produtos Estearina e Óleo SRS; Big-Bag; Fita de Aço Zincada, Super Cinta e Lençol de Borracha; Concreto Refratário; Tijolo Refratário; Cabeceira Refratária; e Óleo Diesel, e anexa laudo técnico de processo de fabricação de Eletrodos de Grafite (fls.121 a 136).

Analizando o referido Laudo Técnico subscrito por Diretor da empresa, verifico que contém, repito, o descritivo do processo de fabricação de eletrodos de grafite, relativo a fase de MME, cozimento, impregnação, usinagem, grafitação e recozimento.

Em resumo consta no referido laudo técnico, que:

Fase MME – neste processo são adicionados aditivos tais como óxido de ferro, estearina e óleo de processo.

Fase COZIMENTO – neste processo são utilizados cilindros nos fornos de cozimento.

Fase IMPREGNAÇÃO – processo de impregnação que consiste em colocar peças em um tange de pressão contendo breu de impregnação (NCM 2713.20.00).

Fase RECOZIMENTO – processo rápido de elevação de temperatura dos eletrodos recozidos impregnados.

Fase GRAFITAÇÃO – processo de grafitação dos eletrodos recozidos em fornos elétricos visando a elevação de temperatura dos mesmos.

Fase USINAGEM – processo de usinagem dos eletrodos.

Portanto, no referido laudo consta apenas a descrição das etapas do processo produtivo na forma descrita pelo autuado, sem indicar especificamente qualquer dos bens objeto da autuação.

Examinando as funções dos bens acima citados, informadas pelo autuado na defesa e repetidas pelo autuante na informação fiscal, constata-se que eles não têm nenhuma participação como insumos/produtos intermediários no processo produtivo do estabelecimento, senão vejamos:

Estarina e Óleo SRS – é um aditivo que é adicionado à mistura que formará os eletrodos verdes.

Big-Bags –são “containers” utilizados dentro do próprio estabelecimento industrial.

Fita de Aço Zincada –material para acondicionamento, servindo apenas para auxílio no transporte, típico material de uso e consumo.

Concreto Refratário – é aplicado na parede central da estrutura do forno como selante.

Tijolo Refratário –integra a parede central que compõe a estrutura dos fornos de grafitação, e é composto por elementos que garantem a sua resistência térmica.

Cabeceira Refratária – a aplicação desse material é feita na parte frontal dos fornos de grafitação, compondo a estrutura do forno.

Cimento de Carbono C-34 – é utilizado para promover a colagem dos blocos, compondo o autuante frisa que esse material, como confirma o próprio contribuinte, compõe a estrutura do forno, e não compõe o produto final, sendo de uso e consumo.

Óleo Dísel. – ressalta que o autuado confirma que o óleo diesel é utilizado nos geradores de energia elétrica e que é empregado no departamento de cozimento como também na movimentação de produtos ao longo da linha de produção, em empilhadeiras equipadas com motores a diesel. Sendo assim, a descrição dada pelo contribuinte é de típico material de uso e consumo, jamais esse óleo compôs o produto.

Convém ressaltar que o fato de o contribuinte ter demonstrado o seu processo produtivo, 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 em razão da sua utilização, qual seja, são empregados diretamente na estrutura física dos imóveis e no maquinário existente no estabelecimento.

Portanto, pela análise das descrições das mercadorias objeto da autuação, entendo que não são insumos industriais, relacionados ao processo de fabricação objeto da atividade do estabelecimento industrial, sendo devido o pagamento do diferencial de alíquotas, a teor do disposto no art. 29, § 2º, da Lei n º 7.014/96, e no art. 97, IV, “c”, c/c o § 2º, do RICMS-BA.

Desta forma, os materiais são efetivamente bens e materiais para uso e consumo do estabelecimento, e não matérias-primas e insumos na forma pretendida pelo autuado, sendo devido o pagamento do diferencial e alíquotas e vedada pela legislação a utilização dos créditos fiscais quando das suas respectivas aquisições.

No mais, relativamente ao direito de lançar como crédito o valor do ICMS destacado no documento fiscal referente à aquisição ou entrada de materiais objeto do presente lançamento fiscal, está correta a conclusão fiscal de que efetivamente se tratam de bens de consumo do estabelecimento, por não participar da obtenção do produto final, como elemento indispensável à sua composição.

Pelo acima alinhado, levando-se em consideração a descrição dos materiais objeto da autuação, mantenho o lançamento dos itens em questão, por restar caracterizado que os produtos de manutenção de equipamentos e os materiais destinados ao imóvel 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.

Contudo, na sessão de julgamento os representantes do sujeito passivo na sustentação oral explicaram que aos produtos “Esterina” e “Óleo SRS”, objeto do lançamento, é um aditivo que é adicionado à mistura que formará os eletrodos verdes que compõem o produto eletrodos de grafite. Diante desse esclarecimento, e considerando que no laudo técnico de fls.121 a 135, consta no descriptivo do processo de fabricação esta informação, considero cabível a exclusão do levantamento fiscal dos débitos apurados em relação ao referido produto.

Embora não seja papel do julgador efetuar demonstrações, farei eu mesmo o cálculo do imposto remanescente, em relação aos itens em comento, com fundamento no princípio da economia processual, para evitar protelação do desfecho desta lide, em prejuízo do Estado e do sujeito passivo.

Na planilha abaixo, encontram-se demonstrados os documentos fiscais referentes aos produtos “Esterina” e “Óleo SRS”, para cada período, os valores inicialmente apurados pela fiscalização, os valores excluídos, e finalmente, os valores devidos a serem mantidas nos infrações.

MÊS ANO	NOTA FISCAL	INFRAÇÃO 03 - 06.02.01			INFRAÇÃO 04 - 01.02.02		
		VL.INICIAL	EXCLUSÃO	VL.DEVIDO	VL.INICIAL	EXCLUSÃO	VL.DEVIDO
ago/10		9.244,53	-	9.244,53	35.789,53	-	35.789,53
set/10		628,64	-	628,64	14.949,53	-	14.949,53
out/10	1046/1176	12.859,32	8.491,50	4.367,82	104.688,75	5.944,05	98.744,70
nov/10	213503/837	16.597,65	8.520,76	8.076,89	34.050,87	5.964,53	28.086,34
dez/10		3.224,67	-	3.224,67	17.018,25	-	17.018,25
jan/11	2140/2271	17.177,76	9.227,90	7.949,86	21.950,49	6.459,53	15.490,96
fev/11	2472/2588	18.101,60	12.394,80	5.706,80	23.331,43	8.676,36	14.655,07
mar/11		7.849,99	-	7.849,99	17.258,35	-	17.258,35
abr/11	3116	20.446,91	6.197,40	14.249,51	29.652,68	4.338,18	25.314,50
mai/11	3710/3839/3840	30.920,11	7.222,50	23.697,61	37.108,01	5.055,75	32.052,26
jun/11	3938	15.256,23	6.355,80	8.900,43	19.926,88	4.449,06	15.477,82
jul/11	4402	17.154,89	6.355,80	10.799,09	26.372,49	4.449,06	21.923,43
ago/11	4456	17.416,19	6.355,80	11.060,39	28.965,20	4.449,06	24.516,14
set/11	4070/4103	20.237,91	13.280,00	6.957,91	37.115,38	9.296,00	27.819,38
out/11		2.300,84	-	2.300,84	16.479,12	-	16.479,12
nov/11	4551/4651	9.999,11	5.062,50	4.936,61	24.865,37	3.543,75	21.321,62
dez/11	6647	24.599,03	8.250,00	16.349,03	39.910,22	5.775,00	34.135,22
TOTAL		244.015,38	97.714,76	146.300,62	529.432,55	68.400,33	461.032,22

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, no valor de R\$1.026.275,70, conforme resumo abaixo:

INFRAÇÃO	VL. AUTUADOS	VL. JULGADOS
01 - 03.08.04	376.837,26	376.837,26
02 - 03.01.04	176,16	176,16
03 - 06.02.01	244.015,38	146.300,62
04 - 01.02.02	529.432,55	461.032,22
05 - 07.09.01	41.929,44	41.929,44
TOTAL	1.192.390,79	1.026.275,70

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 **276468.0204/15-8**, lavrado contra **GRAFTECH BRASIL PARTICIPAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.026.275,70**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$984.346,26 e de 150% sobre R\$41.929,44, previstas no artigo 42, II, “b” e “f”, V, “a”, 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, 30 de maio de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR