

PROCESSO	- A. I. N° 298574.0014/20-7
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- GRAFTECH BRASIL PARTICIPAÇÕES LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF n° 0143-01/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 13/03/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0040-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE RECOLHIMENTO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA PARCELA DILATADA. Retificado os demonstrativos de débito para exclusão da exigência em relação à saída de subproduto da produção do produto incentivado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em relação à Decisão recorrida proferida pela 1ª JJF no presente Auto de Infração em lide, lavrado em 21/09/2020, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$ 272.665,66, em razão de recolhimento a menos do ICMS por erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE (03.08.04), ocorrido nos meses de janeiro, fevereiro, março, maio e junho de 2016, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou **defesa** das fls. 22 a 36 (frente e verso). Alegou que o autuante desenvolveu fórmulas próprias e inéditas de determinação dos valores objeto do auto de infração. Afirmou que não errou na apuração da parcela não sujeita à dilação. Disse que o fato dos itens comercializados estarem fora do alcance do benefício do Programa implicaria em recolhimento a menor do ICMS não incentivado e não em ter deixado de recolher a parcela não sujeita à dilação e, consequentemente, perdido o benefício no período autuado. Requeru a nulidade da infração.

Explicou que está habilitado aos benefícios do DESENVOLVE por meio da Resolução nº 185/2005, re-ratificada pelas Resoluções nºs 41/2009, 107/2010 e 112/2012. Ressaltou que emitiu as notas fiscais anexadas das fls. 47 a 54 informando incorretamente como sendo com CFOP 5102, utilizado para indicar venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros. Disse que o produto objeto das referidas notas fiscais é denominado de remistura de coque e caracteriza-se como subproduto.

Anexou laudo técnico do processo de fabricação de eletrodos de grafite (fls. 55. a 60). Explicou todo processo produtivo. Destacou que o Conselho do DESENVOLVE emitiu a Consulta Fiscal nº 083791/2012-7 afirmando que os subprodutos são indissociáveis do processo industrial e são contemplados pelo DESENVOLVE. Alegou que a presente autuação tenta restringir a fruição do benefício com base na Instrução Normativa nº 27/2009, que excluiu operações com base nos respectivos CFOP's, excluindo os subprodutos remistura de coque e óxido de ferro.

O autuante apresentou **informação** das fls. 63 a 71, onde negou a nulidade do auto de infração. Ressaltou que a mercadoria remistura de coque está relacionada à etapa MME e que o autuado afirmou que a partir de 1º/05/2014 o processo produtivo da empresa consistiu exclusivamente das operações de usinagem de barras de grafite artificial importadas de outras unidades da empresa e que a remistura de coque não integrava esse processo. Concluiu que a remistura de coque não é subproduto do processo de usinagem. Explicou que a Instrução Normativa nº 27/09 não inovou na conduta no contexto tributário, mas organizou as operações fiscais submetidas ao DESENVOLVE por meio do uso de seus códigos.

A 1ª JJF deliberou pela conversão do processo em **diligência** à inspetoria de origem para que o AUTUANTE:

1) Intimasse o AUTUADO a apresentar mais explicações e documentos que comprovassem onde era gerada a

remistura de coque no processo produtivo ocorrido nos meses de janeiro a junho de 2016, cientificando do prazo de dez dias para apresentação da manifestação, contado da data do recebimento da intimação;

- 2) *Anexasse ao auto de infração, por amostragem, notas fiscais de aquisições de remistura de coque efetuadas pelo autuado no período de janeiro a junho de 2016, se fosse o caso;*
- 3) *Não sendo encontrada qualquer nota fiscal de aquisição de remistura de coque, refizesse os demonstrativos considerando as saídas de remistura de coque como operações incentivadas.*

O autuante apresentou **informação fiscal** às fls. 78 e 79. Disse que o autuado anexou informações acerca do momento em que é gerada a remistura de coque no processo produtivo. Pediu que a exigência fiscal fosse mantida em razão da remistura de coque estar relacionada à fase de moagem, mistura e extrusão, que deixou de existir desde maio de 2014.

O autuado apresentou **manifestação** das fls. 82 a 87. Explicou que o processo de fabricação de eletrodos de grafite sofreu reestruturação no ano de 2014, deixando de realizar as etapas de moagem, mistura e extrusão (MME), cozimento, impregnação e grafitação. Acrescentou que a remistura de coque era utilizada na fase de mistura e extrusão e, com a descontinuação da etapa de mistura e extrusão, a remistura de coque em estoque foi comercializada na condição de subproduto no período de janeiro a junho de 2016.

Explicou que, com o fim da etapa de MME, o processo produtivo foi reduzido para a etapa de usinagem e a remistura de coque em estoque foi comercializada no ano de 2016. Declarou que não existem aquisições de remistura de coque, pois se constituía em subproduto do processo produtivo.

O autuado apresentou **manifestação** das fls. 92 a 97. Explicou resumidamente seu processo produtivo, confirmando que a remistura de coque consiste em subproduto do processo produtivo, sujeita à dilação de prazo. Reiterou que a inexistência de notas fiscais de entrada de remistura de coque leva à conclusão que era um subproduto da produção. Alegou que em casos de dúvida deve ser aplicado o princípio *in dubio pro contribuinte*, previsto no art. 122 do CTN.

O autuante apresentou **nova informação fiscal** das fls. 102 a 111. Reiterou que a glosa decorre da utilização do CFOP 5102 que deve ser excluída da apuração do DESENVOLVE, conforme Instrução Normativa nº 27/09. Destacou que não há motivos para nulidade do auto de infração, pois a matéria objeto da lide está devidamente exposta e acompanhada de demonstrativos que permitem a compreensão integral do fato imputado.

A 1ª JJF converteu novamente em **diligência fiscal** para que Auditor Fiscal estranho ao feito verificasse no banco de dados da SEFAZ se há registros de aquisição pelo autuado de remistura de coque nos anos de 2015 e 2016 e, caso positivo, anexasse ao auto de infração, por amostragem, algumas dessas notas fiscais de aquisições e, caso não fosse encontrada qualquer nota fiscal de aquisição de remistura de coque, refizesse os demonstrativos considerando as saídas de remistura de coque como operações incentivadas.

O Auditor Fiscal Sérgio Borges Silva apresentou **informação fiscal** das fls. 117 a 119. Disse que não existem notas fiscais de aquisição de remistura de coque. Destacou que a remistura de coque se constitui em resíduo da matéria-prima coque, decorrente de perdas no processo de transporte, sendo matéria-prima da fabricação de eletrodos. Destacou que o benefício concedido pelo DESENVOLVE alcança os eletrodos de grafite, não sendo cabível estender às vendas da remistura de coque, matéria-prima do processo produtivo. Concluiu dizendo que as exigências referentes aos fatos geradores de janeiro, fevereiro, março e maio de 2016 decorrem da exclusão das saídas de remistura de coque da apuração do DESENVOLVE e a exigência do mês de junho de 2016 decorre da exclusão das saídas de óxido de ferro.

O autuado apresentou **nova manifestação** das fls. 128 a 132. Reiterou os argumentos trazidos nas manifestações anteriores.

O Auditor Fiscal Sérgio Borges da Silva apresentou **informação fiscal** à fl. 136. Anexou as notas fiscais de saída de remistura de coque emitidas pelo autuado e confirmou que, caso seja decidido a improcedência da exclusão das saídas de remistura de coque, a exigência fiscal será reduzida

para R\$ 3.852,08, com data de ocorrência em 30/06/2016.

O autuado se **manifestou** às fls. 143 e 144. Reiterou os termos trazidos em manifestações anteriores e confirmou que o óxido de ferro não se caracteriza como subproduto.

Após as instruções processuais, a JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, conforme o voto condutor abaixo:

VOTO

(...)

Inicialmente é importante destacar que o Conselho do DESENVOLVE já havia se pronunciado na Consulta Fiscal nº 083791/2012-7 no sentido de que os subprodutos gerados na produção dos produtos beneficiados também devem gozar do benefício, conforme trecho a seguir, extraído do Acórdão CJF nº 0446-13/13:

"Nosso entendimento, portanto, é de que as saídas desse material estão contempladas com o benefício do DESENVOLVE, já que se trata de subproduto indissociável do processo industrial que goza do benefício."

Assim, para definição da lide, se faz necessária a definição do que seja subproduto do processo industrial. De acordo com definição extraída do endereço eletrônico <https://porque.com.br/glossario/subprodutos/40>, trata-se de um bem secundário obtido em um processo industrial, quando esse procedimento foi originalmente realizado para a fabricação de outro produto. O subproduto pode ser gerado de forma accidental ou involuntária. Em alguns casos, o subproduto pode não ter nenhum aproveitamento econômico e ser considerado um resíduo a ser descartado. Alguns subprodutos podem ser utilizados em novos produtos, enquanto outros são resíduos que requerem processamento separado e descarte seguro.

Conforme laudo técnico das fls. 55. a 60, o produto remistura de coque são resíduos gerados nas movimentações e transportes do coque calcinado, alcatrão de hulha e demais matérias-primas entre os misturadores, correias transportadoras, resfriadores e prensas, além de eletrodos não aprovados no controle de qualidade. Esse resíduo era reaproveitado no processo produtivo quando o autuado mantinha em sua planta de produção a etapa de moagem, mistura e extrusão, desativada em 2014.

Por óbvio que a indicação equivocada do CFOP pelo autuado nas saídas de remistura de coque não podem desnaturar o conceito da mercadoria como subproduto do processo produtivo. Nem a venda nos anos seguintes dos estoques gerados por ocasião da existência da etapa de moagem, mistura e extrusão na planta de produção podem afastar a sua definição de subproduto, ainda que as suas vendas tenham ocorrido em período posterior em que não se gerava mais esse subproduto. O fato da remistura de coque não integrar mais o processo produtivo a partir de 2014 não pode descaracterizá-lo como um subproduto da produção, pois foi gerado no curso das atividades produtivas ocorridas no estabelecimento na produção do produto incentivado. A inexistência de notas fiscais de entrada de remistura de coque reforça o entendimento de que não se trata de mercadoria destinada à revenda, mas de subproduto da produção.

Assim, não importa se o subproduto gerado na atividade produtiva foi comercializado meses após a etapa de produção que o originava deixar de fazer parte de sua planta de produção. Ele continua sendo um subproduto e a sua exclusão da apuração do DESENVOLVE se mostra insubstancial.

O mesmo, porém, não se pode afirmar em relação ao óxido de ferro. Mercadoria adquirida como matéria prima que não foi utilizada em qualquer processo produtivo, ficando em estoque e sendo objeto de revenda em razão do encerramento da etapa de produção à qual ele era utilizado. A exclusão dos débitos fiscais decorrentes de suas saídas da apuração do DESENVOLVE é subsistente.

Desse modo, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, reduzindo a exigência fiscal para R\$ 3.852,08, tendo como data de ocorrência 30/06/2016.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, "a" do RPAF/99.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dr. Ahamed dos Santos Teixeira que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de apelo de ofício interposto pela JJF que visa reanálise da exoneração prevista nos ditames regimentais do RPAF, sendo julgado pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

A JJF converteu os autos duas vezes em diligência fiscal, uma para o autuante trazer explicações

sobre o processo produtivo das mercadorias (coque e óxido de ferro) que está sendo cobrado o ICMS. O fiscal autuante explicou que “*o processo de fabricação de eletrodos de grafite sofreu reestruturação no ano de 2014, deixando de realizar as etapas de moagem, mistura e extrusão (MME), cozimento, impregnação e grafitação..., que a remistura de coque era utilizada na fase de mistura e extrusão e, com a descontinuação da etapa de mistura e extrusão, a remistura de coque em estoque foi comercializada na condição de subproduto no período de janeiro a junho de 2016*” e manteve a autuação.

A outra diligência solicitada foi para o fiscal estranho ao feito, onde disse que “*não existem notas fiscais de aquisição de remistura de coque. Destacou que a remistura de coque se constitui em resíduo da matéria-prima coque, decorrente de perdas no processo de transporte, sendo matéria-prima da fabricação de eletrodos*”, que no benefício do DESENVOLVE o contribuinte tem direito e “*alcança os eletrodos de grafite, não sendo cabível estender às vendas da remistura de coque, matéria-prima do processo produtivo*”, no qual foram excluídos do lançamento de ofício “*saídas de remistura de coque da apuração ... e a exigência do mês de junho de 2016 decorre da exclusão das saídas de óxido de ferro*”. Assim, a JJF acolheu os argumentos do fiscal estranho ao feito e reduziu o montante do Auto de Infração para R\$ 3.852,08, conforme os cálculos de fls. 120/124 e fls. 137/139 (CD mídia).

Na análise das Resoluções nºs 185/2005, ratificada pelas nºs 41/2009, 107/2010 e 112/2012, além da 37/2017, que concede benefício ao recorrido, conforme o art. 1º, I, “b” da Resolução nº 185/2005, combinado com art. 1º, I, “b” da Resolução nº 37/2017 (ampliação atualizada), onde define que: “*nas importações de grafita e outros preparados à base de grafita, com base nas alíneas “n” e “o”, inciso IX, do art. 2º do Decreto nº 6.734/97, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes de sua industrialização*”. Portanto, vejo que o fiscal estranho ao feito refez os cálculos, verificou que realmente a remistura era utilizada na fase de mistura e extrusão e, com a descontinuação da etapa de mistura e extrusão, a remistura do estoque foi comercializada na condição de subproduto e que teve, assim, o fim da etapa de MME, reduzindo para a etapa de usinagem, não tendo aquisições de remistura, pois se constituía em subproduto do processo produtivo.

Concluo pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto, sendo mantida a exclusão da exigência em relação à saída de subproduto da produção do produto incentivado.

VOTO EM SEPARADO

Concordo com a Decisão contida no voto do n.Relator, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício fazendo as seguintes observações.

Inicialmente constata-se que durante os trabalhos de fiscalização o autuante identificou operações de saídas de REMISTURA DE COQUE com indicação do CFOP 5.102/6.102 pertinente a saídas de mercadorias revendidas, adquiridas de terceiros. Neste contexto, foi correto o lançamento do ICMS, tendo em vista que não se enquadrava como operações próprias previstas no benefício fiscal de dilação de prazo previsto no Programa DESENVOLVE.

Conforme a Resolução nº 185/2005 do CD DESENVOLVE (fls. 14 e 15) o estabelecimento autuado estava autorizado a importar com diferimento insumos (coque de petróleo, breu, carbono) para produzir ELETRODO DE GRAFITE, conforme discriminado em processo produtivo de etapas de produção: MME → Cozimento → Impregnação → Recozimento → Grafitação → Usinagem (fl. 56).

O autuado alegou que o processo produtivo foi reduzido (2014), para a etapa de USINAGEM e a REMISTURA DE COQUE resultante das etapas de produção que foram encerradas permaneceu em estoque e foi comercializada (2016), mas se trata de um subproduto do processo produtivo.

No saneamento do processo, o diligente afirmou que não existem notas fiscais de aquisição de REMISTURA DE COQUE, que constitui em resíduo da matéria-prima coque, utilizado na fabricação de ELETRODO DE GRAFITE.

Pelo exposto, conforme fundamentado na decisão recorrida:

Assim, para definição da lide, se faz necessária a definição do que seja subproduto do processo industrial. De acordo com definição extraída do endereço eletrônico <https://porque.com.br/glossario/subprodutos/40>, trata-se de um bem secundário obtido em um processo industrial, quando esse procedimento foi originalmente realizado para a fabricação de outro produto. O subproduto pode ser gerado de forma accidental ou involuntária. Em alguns casos, o subproduto pode não ter nenhum aproveitamento econômico e ser considerado um resíduo a ser descartado. Alguns subprodutos podem ser utilizados em novos produtos, enquanto outros são resíduos que requerem processamento separado e descarte seguro.

Conforme laudo técnico das fls. 55. a 60, o produto remistura de coque são resíduos gerados nas movimentações e transportes do coque calcinado, alcatrão de hulha e demais matérias-primas entre os misturadores, correias transportadoras, resfriadores e prensas, além de eletrodos não aprovados no controle de qualidade. Esse resíduo era reaproveitado no processo produtivo quando o autuado mantinha em sua planta de produção a etapa de moagem, mistura e extrusão, desativada em 2014.

Neste contexto, constata se que circunstancialmente a REMISTURA DE COQUE constituía um resíduo de matérias primas que antes era reinserida no processo produtivo de produção de ELETRODO DE GRAFITE e não se justificava contabilizar os estoques porque a reinserção no processo produtivo integrava o custo de fabricação do produto final (2014).

Com a mudança do processo produtivo, que eliminou etapas de produção, aquilo que era um resíduo (remistura de coque) foi comercializado (2016) e inexistindo prova de que o estabelecimento autuado adquiriu REMISTURA DE COQUE, mesmo que tenha indicado erroneamente nas notas fiscais de comercialização como produto revendido, trata se de subproduto resultante do processo de produção de ELETRODO DE GRAFITE, que teve parte do processo encerrado (MME, Cozimento, Impregnação e Grafitação), que antes poderia ser reaproveitado no processo produtivo e ao não ter mais aproveitamento, foi comercializado.

Em conclusão, conforme apreciado na decisão recorrida a REMISTURA DE COQUE configura um subproduto do processo de fabricação de ELETRODO DE GRAFITE gerado no processo produtivos do estabelecimento autuado e correto ser considerado os valores comercializados no cálculo da parcela do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE, como operações vinculadas aos investimentos constantes do projeto aprovado, conforme procedimentos indicados na Instrução Normativa nº 27/2009.

VOTO DIVERGENTE

Peço *vénia* ao ilustre Relator para divergir da sua posição quanto à exclusão da exigência em relação à saída de subproduto da produção do produto incentivado pelos motivos que passarei a expor.

A uma, porque não há nenhuma prova de que a mercadoria “*remistura de coque*” vendida no exercício de 2016 foi gerada como subproduto do processo produtivo do Autuado que foi interrompido em 1º de maio de 2014, seja porque foi utilizado o CFOP 5.102, que indica a venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, seja porque tal mercadoria não constava do seu livro Registro de Inventário escriturado ao final dos exercícios de 2014 e 2015.

A duas, porque o Autuado é beneficiário de Resolução do Desenvolve para produzir eletrodos de grafite, não alcançando a mercadoria “*remistura de coque*”, que é a que foi vendida, não podendo tal produto (ou subproduto ou resíduo), como seja, integrar as operações beneficiadas pelo Programa DESENVOLVE.

Não há como uma empresa pleitear um benefício para produzir determinado produto e utilizar aquela condição na comercialização de outro produto, seja resíduo ou subproduto. É como se a Braskem obtivesse um benefício para adquirir nafta e produzir eteno e propeno e utilizasse o mesmo benefício nas operações com gasolina, que é um subproduto do processamento da nafta, causando um desequilíbrio de preços no mercado de combustíveis.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício para reincluir na exigência as operações com a mercadoria “*remistura de coque*”.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298574.0014/20-7, lavrado contra **GRAFTECH BRASIL PARTICIPAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 3.852,08, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

VOTOS VENCEDOR E EM SEPARADO* – Conselheiros: Igor Lucas Gouveia Baptista, Gabriel Henrique Lino Mota, Camila Magnavita da Fonseca Camargo e Eduardo Ramos de Santana*.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva e Fernando Antonio Brito de Araújo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTSITA – RELATOR

MARCELO MATTEDEI E SILVA - VOTO DIVERGENTE