

**PROCESSO** - A. I. Nº 269096.0020/05-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GERDAU AÇOS LONGOS S.A. (GERDAU AÇOMINAS S/A.)  
**RECORRIDOS** - GERDAU AÇOS LONGOS S.A. (GERDAU AÇOMINAS S/A.) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0108-05/06  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 10/10/2012

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0289-11/12

**EMENTA:** ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Mantida a Decisão da primeira instância. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS A CONTRIBUÍNTES COM A INSCRIÇÃO CADASTRAL CANCELADA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. Diligência fiscal comprovou que parte dos materiais é utilizada como produtos intermediários no processo produtivo e assegurada a utilização de crédito fiscal. Mantida a exigência fiscal relativa ao material destinado a consumo. Infração elidida em parte. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS A USO OU CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Diligência fiscal excluiu os valores relativos a produtos intermediários utilizados no processo produtivo. Infração elidida em parte. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Mantida a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de realização de perícia técnica e afastada a preliminar de decadência de parte do lançamento. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida através do Acórdão nº 0108-05/06 (fls. 2560/2577) por ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito das infrações 1, 3, 4 e 5 a ele imputada, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99 e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento relativo às infrações 3 e 4.

O Auto de Infração, lavrado em 13/07/05, exige ICMS e multas no valor de R\$4.462.309,50. A 2ª JJF no Acórdão JJF 0382-02/05 (fls. 2411/2427) julgou procedente em parte e Recorreu de Ofício, sendo objeto do Recurso Voluntário e de Ofício às infrações 1, 3, 4 e 5:

*1. recolhimento a menor do imposto no valor de R\$176.704,45, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas internas de mercadorias regularmente escrituradas, destinadas a contribuintes inscritos na condição de normal, na condição especial, com inscrição cancelada e a destinatário não inscrito, com a aplicação da alíquota de 7%, como se destinadas a contribuintes SIMBAHIA, sendo aplicada a multa de 60%;*

3. utilização indevida de crédito fiscal no valor de R\$2.859.487,25, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, relativamente a mercadorias adquiridas para manutenção de instalações, máquinas e equipamentos industriais, consideradas indevidamente como insumos, sendo aplicada a multa de 60%;

4. falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, no valor de R\$1.396.101,04, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, relativamente a mercadorias adquiridas para manutenção de instalações, máquinas e equipamentos industriais, consideradas indevidamente como insumos, sendo aplicada a multa de 60%;

5. entrada de mercadorias sujeita a tributação no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, no valor de R\$11.390,42, cujas notas fiscais identificadas pelo sistema CFAMT e não registradas no livro de Registro de Entradas, sendo aplicada a multa de 10% sobre o respectivo valor das notas fiscais;

A empresa interpôs Recurso Voluntário (fls. 2450/2503) contra a Decisão da Primeira Instância.

A 2ª CJF no Acórdão CJF nº 0382-02/05 (fls. 2527/2534) decidiu pela nulidade da Decisão da 2ª JJF com fundamento de que não houve apreciação de fatos alegados (pedido de exclusão de multa em razão de sucessão e laudo pericial) e encaminhou para a primeira instância proferir novo julgamento.

A 5ª JJF no Acórdão JJF 0108-05/06 julgou procedente em parte (fls. 2560/2577), tendo proferido a seguinte Decisão:

Inicialmente comenta a Decisão da 2ª CJF (Acórdão 052-12/06) que deu provimento do Recurso Voluntário e declarou nula a Decisão recorrida, ressaltando que se deve ao não pronunciamento sobre o pedido de exclusão de multa em razão do processo de sucessão, nem sobre os laudos periciais elaborados pelo Instituto de Pesquisa Tecnológica (IPT) acostados às fls. 1.115 a 1.133.

Ressalta que a Decisão da segunda instância não apreciou o mérito da autuação, e neste aspecto o relator da 5ª JJF disse que comunga com o entendimento já externado pela 2ª JJF, transcreveu o teor da primeira Decisão acrescentando apenas sua posição a respeito das matérias que não foram analisadas na Decisão recorrida.

Inicialmente afastou a preliminar de decadência, por entender que embora o art. 150, §4º do CTN estabeleça prazo decadencial de cinco anos relativo a tributos sujeitos ao lançamento por homologação deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte.

No caso de não oferecimento de parcelas do tributo à sua recuperação por meio de lançamento de ofício, remete para a contagem de prazo prevista no art. 173, I, do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e não o foi feito pelo sujeito passivo (fatos geradores de janeiro/00 a junho/00, o prazo para a constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 01/01/06 e o Auto de Infração foi lavrado em 13/07/05).

Indeferiu o pedido de realização de diligência e perícia por entender que os elementos, presentes nos autos, eram suficientes para formar seu juízo de valor acerca da natureza dos materiais e de sua utilização no processo de industrialização (art. 147, I, “a”, e II, “b”, do RPAF/99).

No tocante ao pedido de exclusão das multas, sob alegação de que as administrativas são intransferíveis e têm caráter pessoal, se reportando a processo de sucessão ocorrido na empresa, afirmou que “acompanhava o entendimento exarado no Parecer da PGE/PROFIS, que sustenta que nos casos de sucessão empresarial, a empresa sucessora assume todo o patrimônio da sucedida, abrangendo tanto os direitos como as obrigações já contratadas. Portanto, discordo da alegação do impugnante pertinente à dispensa da multa, uma vez que “as sanções intransmissíveis e incomunicáveis dizem respeito às infrações penais administrativas, inclusive discriminadas no art. 136 do CTN, e não, como quis induzir o autuado, às infrações administrativas”.

No mérito, transcreveu o teor da Decisão proferida no Acórdão JJF Nº 0382-02/05:

No tocante ao item 01 em que o autuado alegou equívoco no cálculo elaborado pelos autuantes que não consideraram a limitação de 12% de carga tributária incidente preconizada pelo inciso IV do art. 87 do RICMS/97-BA, depois de examinar a tabela por ele anexada aos autos, fl. 665, comparando com os cálculos constantes do demonstrativo dos autuantes, fls. 15 a 29, verifico que, efetivamente, os valores apurados pelos autuantes excedem aos 12%, portanto assiste razão ao autuado. Entendo que para atender a exigência da carga tributária máxima de 12%, partindo do preço líquido de impostos, ou seja, por exemplo, R\$100,00, deve-se incluir o ICMS de 12% no preço de tabela, que passa ser de R\$113,64. Para que seja aplicada a alíquota interna de 17%, obtém-se a base de cálculo reduzida, que no caso é de R\$80,22,  $((R\$113,64 - R\$100,00) / 0,17)$  que resulta no valor do imposto devido de R\$13,64, representando, portanto, 12% de R\$113,64 – carga tributária máxima prevista pelo inciso IV do art. 87 do RICMS/97-BA”.

O cálculo efetuado pelos autuantes, como se pode verificar na tabela comparativa apresentada pelo autuado, fl. 665, resulta no valor do imposto devido de R\$14,46, para o mesmo preço base de R\$100,00, superior, portanto, aos R\$13,64, calculado pelo autuado, mantendo-se a carga tributária final de 12%”.

Por isto, depois de examinar e conferir a exatidão dos valores consignados na planilha apresentada pelos autuantes às fls. 2.381 a 2.394, desconsiderando a pretendida decadência para este item, incluindo, portanto os meses de janeiro a março de 2000, o débito que era de R\$176.704,45, com os ajustes na carga tributária passa para R\$156.369,04, conforme discriminado no demonstrativo de débito apresentado” (fl. 2572).

O item 02 entendo que deve ser mantido o valor originalmente lançado de ofício, ou seja, R\$13.889,87, já que no período não operou a decadência, acorde o posicionamento desta matéria enunciado na análise da preliminar, (cujo demonstrativo de débito original ficou mantido).

Quanto ao item 05 constato das peças constantes nos presentes autos que assiste razão ao autuado quanto às notas fiscais nºs 6 e 8, pois, efetivamente, foram canceladas pelo emitente, por ter sido destacado o valor do imposto com a alíquota de 18% e, em seguida emitidas em substituição às notas fiscais nºs 10 e 12, conforme se verifica às fls. 806 a 808 (cópia do livro de Registro de Saídas do emitente) e fls. 2.397 a 2.402 (cópias das notas fiscais e do livro de Registro de Entradas do autuado).

Entendo que restou provado nos autos o cancelamento das notas fiscais em questão devendo, portanto, serem excluídos os valores a elas concernentes do total deste item.

Com a exclusão do valor de R\$8.317,81, relativo as notas fiscais em questão, do valor lançado de R\$11.390,42 pelo autuante, remanesce o valor de R\$3.072,65, conforme discriminação contida no demonstrativo de débito, apresentado (fl. 2573)

No que concerne aos itens 03 e 04 do Auto de Infração, em que pese o extensivo argumento sobre a caracterização dos materiais arrolados nestes dois itens, carreado aos autos pelo sujeito passivo, verifico pela natureza da utilização no processo produtivo do autuado, todos eles têm sido considerados como materiais de uso e consumo em reiteradas decisões do CONSEF através de suas Câmaras de Julgamento Fiscal”.

Depois de exaustivos exames, tanto na descrição dos produtos elaborada pelo autuante, fls. 35 a 512, quanto na colacionada pelo autuado em sua defesa, com a indicação de que todos os materiais são vinculados ao processo de industrialização, fls. 810 a 2.359, constato serem, a totalidade deles, materiais classificados e acolhidos em diversos julgamentos da primeira instância e mantidos pelas Câmaras, como sendo materiais de reposição, necessários a manutenção em funcionamento das instalações de produção decorrente do desgaste natural de uso. Não se confunde, portanto, com os materiais direta e intrinsecamente vinculados ao processo fabril, enquadrados que são como intermediários”.

Os materiais constantes dos itens 03 e 04 do Auto de Infração afiguram-se nitidamente caracterizados como material de uso e consumo, os quais indicamos, a seguir, uma seleção dos grupos que representam a totalidade dos itens cujos créditos foram glosados”:

Eletrodo, Tubo E Conexão, Ferramentas (Alicate, Chave Tipo Allen, Chave De Fenda, Alicate Amperímetro, Paquímetro, Multiteste, Talhadeira, Saca Pino, Saca Polia, Manômetro Texto, Calibrador Folga, Trena Fita Aço, Chave De Impacto, Extensômetro, Torno De Bancada, Colher De Pedreiro), Cadeado, Lâmpada, Parafusos, Arruela, Porca, Bucha, Broca, Ponteiro Para Martetele, Abraçadeira, Gaxeta, Fita Isolantes, Lanterna, Fusível, Rolamento, Interruptor E Disjuntor Elétricos, Tesoura, Cabeça De Impressão, Correia Transportadora, Graxa Industrial Luvas, Martetele, Retentor, Sensor, Contator, Flange, Disco De Corte, Lixa D'água, Arco De Serra, Rolamento, Válvula, Grampo, Desengraxante, Solvente Thinner, Hipoclorito De Sódio, Gaxeta, Estabilizador De Voltagem, Motor Elétrico, Cabo Elétrico, Mancal, Bateria De Lítio, Talha Manual, Lixadeira Bosch, Bomba Hidráulica, Óleo Lubrificante, Haste De Aterramento, Tinta Latex, Disco Desbaste, Vareta De Solda, Analisador De Cloro, Limpador Industrial Etc.

De acordo com o artigo 93, § 1º, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, in verbis: “Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se que: I – as

*mercadorias adquiridas e os serviços tomados: a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; ....”*

*Não acolho o argumento aduzido pelo autuado quando pretende enquadrar os materiais de uso e consumo que tiveram seus créditos glosados como sendo material intermediário. Eis que o material intermediário é caracterizado pelo seu emprego diretamente no processo de industrialização, integra o novo produto ou, embora não integrando o novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização. Portanto, os produtos intermediários têm que ser utilizados na linha de produção, e não em linhas marginais, complementares ou independentes, devendo ser essenciais e indispensáveis para se obter o produto final, e serem consumidos a cada etapa produtiva, exaurindo-se imediata, gradativa e progressivamente no processo de industrialização.*

*Desta forma, dentro do conceito de material intermediário, é certo que peças de reposição do maquinário e instalações industriais, material de escritório, o material de pintura, ferramentas, lubrificantes e produtos do ativo fixo, não se albergam nesta espécie de materiais. Pois não integram o produto final, não atuam intrinsecamente no processo produtivo e nem mesmo são essenciais para se obter o produto final, não comportando o creditamento do ICMS destacado em suas Notas Fiscais de aquisição.*

*No que diz respeito aos Laudos Periciais elaborados pelo Instituto de Pesquisa Tecnológica – IPT – e acostados às fls. 1.115 a 1.133 dos autos, entendo que os mesmos não têm o condão de comprovar a pretensão do sujeito passivo de que os produtos em questão se tratam de insumos, sobretudo porque tais laudos confirmam que as mercadorias ali mencionadas e que fizeram parte da autuação, não possuem características passíveis a gerar crédito fiscal, conforme já acima explanado, uma vez que não são consumidas integralmente no processo produtivo do autuado, não são elementos integrantes no produto final, nem tem contato com o produto final industrializado. Vale acrescentar que em todos os laudos os técnicos informaram expressamente que as mercadorias examinadas não são incorporadas ao produto final do autuado, e que são consumidas totalmente somente depois de uma série de operações.*

*Portanto, concluo que realmente os materiais que foram objeto da autuação não ensejam o direito ao crédito fiscal, pois não participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final e não são indispensáveis à sua composição. Devem ser efetivamente considerados como materiais de uso e consumo do estabelecimento, cuja utilização dos créditos fiscais decorrentes das suas aquisições é indevido.*

*Como bem se pode verificar, este é o entendimento reiterado do CONSEF, e para ilustrar, peço vênia pra transcrever parte do voto do Conselheiro Carlos Fábio Cabral na Decisão prolatada no Acórdão CS Nº 0196-21/02:*

*O sistema de crédito que tem imperado na operatividade do ICMS é restrito, não comportando abranger insumos empregados em processos que não estejam diretamente vinculados à produção. Predomina no ICMS, enquanto vedado, por lei, o crédito relacionado às operações de aquisição de bens para uso e consumo, a sistemática do crédito físico, admitindo-se apenas, para fins de compensação, o imposto que incidiu na aquisição de insumos aplicados diretamente no processo produtivo que resulte em saídas de. Produtos tributados. Assim, se o insumo não for aplicado ou utilizado de forma direta na produção, de maneira que o seu consumo/utilização não guarde relação direta com os produtos finais fabricados, nem como elemento integrante (massa molecular) do produto final, nem como elemento consumido proporcionalmente à quantidade processada (produto intermediário), é vedado ao contribuinte apropriar-se dos créditos fiscais. Constitui exceção a essa regra o ICMS que incidiu na aquisição de bens do ativo imobilizado, configurando um típico crédito financeiro, entre outros previstos em lei. No entanto, os produtos relacionados ao tratamento de efluentes, limpeza do maquinário e das instalações da fábrica e aplicados em laboratório, em verdade são consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo, posto que a finalidade dos mesmos ou é assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil das máquinas e equipamentos da fábrica, a preservar a salubridade do ambiente ou possibilitar o controle de qualidade e pesquisa de novos processos. O consumo daqueles produtos não tem relação direta com a produção. Participam de forma indireta. Nessas circunstâncias, em que as citadas mercadorias, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo no processo produtivo ou na elaboração dos produtos finais, mas participam, por exemplo, do processo de manutenção dos equipamentos, impõe-se enquadrá-los na categoria de material de consumo, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2003, por força de disposição da Lei Complementar nº 99/99. Nessa linha de entendimento vem se posicionando o CONSEF, através de julgados reiterados, a exemplo das Decisões de suas Câmaras, consignadas nos Acórdãos nºs 0130/00, 0222/00, 1134/00, 1416/00, 1731/00 e 2667/00. Ao examinar a questão objeto da presente lide, os órgãos de Julgamento de segunda instância e a Câmara Superior, vêm decidindo, ainda que de forma não unânime, que é vedado o direito de crédito fiscal as aquisições de produtos destinados a tratamento de água com o objetivo de evitar a obsolescência precoce dos equipamentos industriais bem como o tratamento de resíduos e efluentes derivados do processo fabril.*

*Por fim, ressaltando que o RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 veda até 31/12/2006, o aproveitamento do crédito fiscal sobre material de uso e consumo, obrigando o contribuinte a pagar a diferença de alíquota quando de suas aquisições interestaduais (art. 5º, I do RICMS/97-BA), deve ser mantida a glosa dos créditos fiscais objeto do item 03, bem como, os valores correspondentes à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, objeto do item 04 do presente Auto de Infração.*

*Entretanto foram excluídos dos valores originais lançados pelo autuante com base nas alegações comprovadas pelo autuado (recolhimento de valores reconhecidos e devoluções) e que fizeram parte da planilha elaborada pelos autuantes Anexo 6 – Resumo, fl. 2.365. Os ajustes efetuados ocasionaram uma redução dos valores originalmente lançados de R\$ 2.859.487,25 para R\$ 2.840.722,39, em relação ao item 03, e de R\$ 1.396.101,08, para R\$ 1.373.924,00 em relação ao item 04 do Auto de Infração. Acorde discriminação adiante apresentada através dos respectivos demonstrativos de débitos (fls. 2576).*

*Ressalto, ainda, que meu entendimento é de que não há do se que falar, no presente caso, em preservação do crédito fiscal relativo a saídas para o exterior, realizadas, como pleiteia o autuado, uma vez que a legislação não dá direito ao contribuinte à utilização dos créditos fiscais decorrentes de aquisição para uso e consumo.*

*Quanto à relação apresentada pelo autuado (doc. 52) às fls. 1.135 a 1.174, sob a alegação de que estão incluídos no elenco de materiais de uso e consumo, materiais lançados em seu ativo permanente, verifico que o autuado lançou, equivocadamente, em seu ativo permanente, materiais e peças que, pela própria descrição não deveriam ser registradas nesta rubrica, pois se tratam de materiais de reposição e de desgaste continuado”.*

*No que diz respeito às infrações 06 e 07, o autuado reconheceu o cometimento das mesmas, não havendo dessa forma, lide a ser decidida.*

*Diante de tudo exposto, entendo que restou comprovado o cometimento parcial, por parte do autuado, das infrações na forma que lhe fora imputada e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito abaixo, devendo ser homologado os valores já recolhidos pelo órgão competente:*

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - SINTÉTICO				
INFRAÇÃO	BASE DE CÁLCULO	VALOR DO DÉBITO	MULTA %	RESULTADO
01	919.817,71	156.369,04	60	PROC. EM PARTE
02	81.705,12	13.889,87	60	PROCEDENTE
03	16.710.131,71	2.840.722,39	60	PROC. EM PARTE
04	8.081.905,88	1.373.924,00	60	PROC. EM PARTE
05	113.904,22	3.072,65	10	PROC. EM PARTE
06	462.150,00	4.621,50	1	PROCEDENTE
07	676,29	114,97	60	PROCEDENTE
<b>T O T A L</b>		<b>4.392.714,42</b>		

A empresa interpôs Recurso Voluntário (fls. 2598/2655), transcreve as infrações, comenta a Decisão da 2ª JJF e em seguida a nulidade declarada pela 1ª CJF e nova Decisão da 5ª JJF.

Reitera a preliminar de decadência do crédito tributário, contestando o posicionamento do relator, quanto à aplicação do art. 173, I do CTN, afirmando que em nenhum momento deixou de escriturar seus livros fiscais, apropriou créditos fiscais que são de direito na apuração do imposto que declarou e recolheu, o que no seu entendimento se aplica o disposto no art. 150, §4º do CTN. Transcreve decisões de Tribunais Superiores para reforçar o seu posicionamento.

Suscita a nulidade da Decisão recorrida, em relação às infrações 3 e 4, ao posicionar que se trata de material de uso ou consumo, com base em decisões deste Conselho, mas se tratando de materiais empregados em processo siderúrgico não indicou qualquer Decisão correlata.

Também, que os julgadores não possuem conhecimento da operacionalidade de um processo siderúrgico, mas indeferiram a realização de perícia técnica para certificar-se de que os insumos foram empregados e estão vinculados ao processo de industrialização.

Transcreve decisões de Tribunais Superiores acerca de princípios, verdade material, duplo grau de jurisdição aplicável no processo administrativo, inclusive desconsiderando laudos periciais exarados pelo Instituto de Pesquisa Tecnológica (IPT) que o julgador não tendo formação em engenharia e sem fazer a verificação de onde são empregados, afastar conclusões daquele órgão técnico. Reitera o pedido de perícia técnica.

No mérito, relativo à infração 3, discorre sobre o princípio da não cumulatividade (art. 155, §2º da CF 88), cita parte de texto de doutrinadores, para reforçar seu posicionamento de que os materiais que a fiscalização classificou como de uso e consumo, são de fato empregados no processo produtivo com reposição periódica e imperativa, que *“embora não integrem o produto final, são necessários, indispensáveis e consumidos, gradativamente, no processo de fabricação, de maneira que a sua não aplicação inviabiliza a industrialização”*.

Manifesta que os créditos foram apropriados em conformidade com o disposto no art. 93, §1º do RICMS/97 e não pode ser negado o direito de realizar perícia técnica imprescindível ao deslinde das divergências relativas à caracterização dos materiais cujo crédito foram glosados.

Transcreve decisões de Tribunais Superiores e deste Conselho (fls. 2626/2639), Parecer Normativo 01/81 da PROFIS e conclui que, relativo ao princípio da não cumulatividade, produtos intermediários, ressalta que a Constituição Federal limita a manutenção dos créditos fiscais apenas quando as saídas subsequentes estiverem amparadas pela isenção e não incidência, a LC 87/96 prevê creditação do ICMS relativo a uso e consumo (na época dos fatos geradores a partir de 01/01/07 – LC 114/02).

Pondera que mesmo que a Decisão recorrida considere como material de uso ou consumo, há de se reconhecer os créditos correspondentes relativo a “produtos exportados” na proporção de suas exportações (art. 33, I e II da LC 87/96) e deve ser reformada a Decisão neste sentido.

Também, que a Decisão negou o direito ao crédito fiscal relativo a material que *“lançou, equivocadamente, em seu ativo permanente, materiais e peças que, pela própria descrição não deveriam ser registrados nesta rubrica, pois se tratam de materiais de reposição e de desgaste continuado”* (fl. 2696).

Alega que adquiriu materiais que foram investidos a exemplo da conta IA 9090 “nessa conta são contabilizados todos os materiais que, ao final, irão compor o novo equipamento previsto na proposta de investimento aprovada” e que a autuação glosou os créditos de imobilizações em andamento de bens que são incorporados no ativo permanente.

Requer a realização de diligência neste sentido.

Quanto à infração 4, argumenta que uma vez constatado que os materiais, objeto da infração 3, são produtos intermediários e não de uso ou consumo, não há do que se falar em diferença de alíquota. Caso não declarada a nulidade da Decisão recorrida, requer a improcedência desta infração.

Quanto à multa aplicada, reitera seu posicionamento de que tendo havido uma reestruturação societária em 28/11/03, todos os ativos da Gerdau S.A. foram transferidos para a laminadora do Sul S. A. que por sua vez foi incorporado a Gerdau Açominas S. A. e neste caso, entende que tendo sido lavrado o Auto de Infração após ocorrido a sucessão, a sucessora não pode responder por multas lançadas nos termos dos artigos 132 e 133 do CTN.

Transcreve texto de doutrinadores e decisões de Tribunais Superiores (RE 82.754-SP; RE90.834-MG; RE 76.1453-SP) e do antigo Conselho de Contribuintes (hoje substituídos pelo CARF). Requer que seja afastada a multa aplicada à sucessora.

Por fim, requer a nulidade da Decisão recorrida, se superada, pela improcedência, afastamento da multa, admissão de créditos proporcionais. Também, não considerar, no demonstrativo de débito sintético, os valores que já foram reconhecidos.

A PGE/PROFIS exarou Parecer (fls. 2689/2696), inicialmente quanto à decadência opinou que a homologação ocorre com o pagamento efetuado e não da escrituração, não se aplicando o disposto no art. 150, §4º e sim o do art. 173, I do CTN.

Quanto às infrações 3 e 4, afirma que os laudos periciais, acostados aos autos, indicam que as mercadorias em questão não são incorporadas ao produto final, mas são consumidas após diversas operações e não é pertinente a utilização do crédito fiscal.

No tocante às multas aplicadas, manifesta que não se aplica o disposto nos artigos 132 e 133 do CTN, visto que a sucessora assumiu o patrimônio da sucedida e também os ônus e responsabilidades tributárias inerentes às relações jurídicas celebradas pela sucedida. Ressalta que as sanções intransmissíveis e incomunicáveis dizem respeito às infrações penais administrativas que são discriminadas no art. 136 do citado diploma legal. Opina pelo improvimento do Recurso.

O processo foi pautado para julgamento pelo Conselheiro OSWALDO IGNÁCIO AMADOR e na assentada do julgamento em 18/07/06 (fl. 2707) foi atendido ao pedido do recorrente para que fosse realizada nova diligência no sentido de que no prazo de vinte dias fosse apresentado: descrição analítica do processo produtivo com ênfase na adição de produtos em cada fase; descrição dos produtos e embalagens, também dos bens de ativo aplicados na produção e escriturados no CIAP.

Em seguida que os autuantes fizesse uma análise crítica destas informações segregando: materiais que são afetados na fabricação de produtos que possam ser considerados como produtos intermediários; que sejam utilizados na embalagem de produtos acabados e de bens e equipamentos aplicados no ativo permanente. Elaborar quadro demonstrativos relativo a estes produtos que possam ensejarem a utilização de créditos fiscais.

O autuado foi intimado (fl. 2710) e reapresentou praticamente os mesmos demonstrativos apresentados, anteriormente, às fls. 1276 a 2359.

Juntou, também, um memorial (fls. 5358/5363) no qual referencia a descrição do processo industrial (fls. 5364/5366) e Laudo Pericial feito pelo Engenheiro Wilson Belfort Júnior que foi realizado por determinação da 2ª Vara da Fazenda Pública do Estado de Pernambuco relativa ao Processo nº 2.2001.040297-8 em decorrência de perícia técnica realizada em estabelecimento siderúrgico em usina estabelecida naquele Estado.

A PGE/PROFIS exarou Parecer (fls. 5381/5382) no qual ressaltou que foi concedido dois prazos administrativos na primeira instância e quatro no Recurso interposto sem que tenha sido atendido ao que foi solicitado nas diligências que só trouxe aos autos resumo de argumentos já aduzidos, além de perícia feita em processo de outro Estado (Pernambuco).

Na assentada do julgamento em 10/03/09, o patrono do autuado e um dos autuantes propuseram realizar um trabalho conjunto em busca da verdade material, posição que foi aceita pelo Relator FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO e deliberado pela 1ª CJF para realização da diligência nos moldes que foi solicitada às fls. 4250/4251.

Em atendimento à diligência às fls. 5385/5392, foi descrito a solicitação e a metodologia aplicada, esclarecendo que não há questionamentos quanto aos documentos fiscais.

Para facilitar a execução dos trabalhos foram suprimidas algumas colunas das planilhas, às fls. 35/552, e juntado as planilhas, relativas aos exercícios de 2000, 2001 e 2002, em uma única que totaliza 21.651 itens e valores cobrados de R\$3.327.045,75 de crédito indevido e R\$1.396.101,04 de diferença de alíquota.

Apresentou um quadro demonstrativo à fl. 5390 no qual informou exclusão de 170 itens reconhecidos pelos autuantes (fls. 3682/3693); 215 itens reconhecidos e pagos pela empresa (fls. 1101/1110); 52 itens produtos que tiveram saídas tributadas (fls. 1111/1114); 55 itens que foram incorporados no ativo imobilizado (fls. 1135/1136) e 53 itens de refratários que constavam, indevidamente, na autuação visto que são admitidos os créditos, cuja relação está contida no demonstrativo gravado no CD. O total destes valores totalizam R\$108.850,76, relativo a crédito indevido (infração 3) e R\$60.468,12 da diferença de alíquota (infração 4).

Informam que com estas exclusões a listagem de produtos em questão cai de 21.651 para 21.107 sendo que os produtos que foram reconhecidos e pagos foram adicionados à listagem de produtos que não atendem às condições de não cumulatividade (2ª listagem) e valor de R\$3.218.259,77 e R\$1.335.725,66, respectivamente nas infrações 3 e 4.

Esclarecem ainda que consta uma relação de produtos (fls. 810/1098) onde estão relacionados valores reconhecidos em 31/10/02 totalizando R\$373.650,04 acompanhados de DAEs com valores de R\$180.265,46 e R\$287.293,15 totalizando R\$467.558,51. E que em razão da não coincidência de valores, entendem que devem manter o procedimento de ajustar o Anexo 6 e deduzir os valores que já foram recolhidos.

Destacam que na elaboração da listagem feita a partir da apresentada pelo autuado, às fls. 4266/5356, identificaram com a sigla A=Aciaria, L=Laminação e RD=Redução Direta o que resultou:

1ª LISTAGEM: composta de 11.082 itens, totalizando R\$2.345.168,63 de crédito indevido e R\$1.143.758,37 de diferença de alíquota com indicação da descrição de uso, local e fase de produção que são utilizados.

2ª LISTAGEM: composta de 10.025 itens dentre os quais os controversos e adicionados dos 215, que já foram reconhecidos e pagos, totalizando 10.240 itens e valor de R\$876.830,00 relativo a crédito indevido e R\$195.065,77 referente à diferença de alíquota, identificando materiais que “NÃO ENTRAM EM CONTATO COM O PRODUZIDO” o que justifica sua exclusão da primeira listagem. Salientam que além dos itens que já foram reconhecidos pelo recorrente, ferramentas, produtos de conservação, limpeza, lubrificação de equipamentos e produtos que o contribuinte não identificou a sua utilização no processo produtivo, material elétrico utilizado em iluminação e distribuição de energia fora do ambiente agressivo da fábrica, materiais usados em sistema de comunicação, equipamentos de consumo normal em qualquer atividade.

Por fim, informam que considerando o tamanho das listagens e volume de documentos que compõe o processo, fizeram entrega das listagens em meio magnético (fl. 5395), no formato PDF e uma listagem que identifica os produtos refratários (crédito admitido) e de itens que não se relacionavam com o objeto da autuação. Para facilitar a Decisão dos julgadores apresentaram um quadro demonstrativo (fl. 5393) no qual indicaram por mês os valores apurados, os já reconhecidos, da diferença a pagar (infração 3) e da diferença de alíquota (infração 4).

Assinaram a resposta conjunta da diligência os autuantes e autuado (fls. 5389 a 5393).

A PGE/PROFIS exarou Parecer em 23/12/10 (fls. 5404/5405) no sentido de que o processo fosse encaminhado à Procuradoria Geral do Estado para que se manifestasse acerca dos argumentos defensivos quanto à decadência, o qual foi encaminhado ao Procurador Chefe.

A empresa peticionou juntada de demonstrativos e cópias de DAEs (fls. 5408/5416), informando o recolhimento de parte dos débitos, que foram feitos com a adesão à anistia implementada pela Lei nº 11.908/10.

A PGE/PROFIS manifestou-se, com relação ao resultado da diligência (fls. 5419), e opinou que, tendo considerado os pressupostos de participação dos produtos no processo, contato com a matéria prima ou produto fabricado e desgaste imediato no processo de fabricação do produto final, deve ser provido em parte o Recurso Voluntário.

A Conselheira SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE devolveu o processo para redistribuição em 30/05/12 face o seu afastamento deste Conselho.

Em 14/08/12, o patrono do recorrente juntou petição (fls. 5431/5434) solicitando agilidade no julgamento do processo, ressaltando que já teve ciência dos termos da diligência conjunta, anuiu com os conceitos estabelecidos na realização da mesma, ressaltando apenas a tese da decadência parcial do lançamento.



## VOTO

Inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia fiscal, no sentido de apurar a adequada classificação dos materiais cujos créditos foram apropriados pela defendente, em relação ao processo produtivo, tendo em vista que foram realizadas diversas diligências determinadas pelo CONSEF e na última o recorrente concordou com os ajustes que foram procedidos. Logo, entendo que o pedido da realização de perícia perdeu o seu objeto.

Quanto ao argumento de que operou se a decadência relativa aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a julho/00, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, observo que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no art. 173, I do CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B, §5º do COTEB (Lei nº 3.956/81) que “*Considera-se ocorrida à homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após cinco anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”. (Resp. 63.329-2/PR, STJ, 1ª T, u., 17.5.95; Resp. 63.308/-SP, STJ, 1ª T, u., 4.12.95).

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 17/07/05, com relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2000, a Fazenda Pública tinha prazo até 31/12/05 para efetuar o referido lançamento, fato que ocorreu. Logo, não operou se a decadência alegada.

No tocante ao pedido de exclusão das multas, contra a empresa GERDAU AÇOS LONGOS S/A que cindiu e incorporou parte do patrimônio da GERDAU AÇOMINAS S/A, a partir de 19/07/05, ao teor dos artigos 132 e 133 do CTN, por entender que caberia a exigência apenas dos tributos devidos à sucessora, mas não a imposição de multas de caráter punitivo.

Relativamente a este fato, acompanho o entendimento exarado no Parecer da PGE/PROFIS, que sustenta que, nos casos de sucessão empresarial, a empresa sucessora assume todo o patrimônio da sucedida, abrangendo tanto os direitos como as obrigações já contratadas. Ficando caracterizada o descumprimento à legislação tributária, relativos a fatos geradores anteriores ao momento da sucessão, entendo que as multas decorrentes da obrigação principal devem ser impostas ao estabelecimento sucessor, cabendo a ele, de livre arbítrio entrar com uma ação regressiva contra o antecessor.

Na situação presente, a exemplo da infração 3 e 4, a acusação é de que apropriou-se de créditos fiscais não permitidos pela legislação tributária e da falta de pagamento do imposto de diferença de alíquota. Neste caso, a multa está vinculada à infração cometida e deve ser imposta à pessoa jurídica sucessora que continuou explorando as atividades da empresa, conforme disposto no art. 136 do CTN.

No mérito, inicialmente cabe à apreciação do Recurso de Ofício em decorrência da Decisão da 5ª JJF que desonerou parte das exigências contidas nas infrações 1, 3, 4 e 5:

No tocante à infração 1, do valor exigido de R\$176.704,45 a empresa reconheceu como devido R\$151.673,67 e impugnou o valor de R\$4.695,59 relativo a fatos geradores ocorridos de janeiro a março/00 que entendeu ter operado a decadência e o valor de R\$20.335,19 sob alegação de que os produtos são contemplados com redução de base de cálculo de modo que se equipare a 12%.

Quanto ao valor de R\$4.695,59 a 5ª JJF afastou tal pretensão por não ter se materializado a decadência arguida, Decisão que fica homologada como apreciado acima.

No tocante ao valor de R\$20.335,19, a primeira instância reconheceu que assiste razão ao autuado. Verifico que se trata de recolhimento a menos do ICMS, relativo a operações destinadas a contribuintes inscritos no SimBahia, com alíquota de 7%, mas que não atendiam a essa condição.

Como os produtos objeto da autuação (aços) são contemplados com redução da base de cálculo pelo Convênio ICMS 33/96 limitando a carga tributária em 12%, os autuantes elaboraram planilhas cujo método foi refutado pela empresa. Verifico que embora o art. 87, IV do RICMS/97 que recepcionou o Convênio citado não estabeleça o percentual de redução, para se equiparar a 12% o percentual da redução é de 29,41% ( $100 - 29,41 = 70,59 \times 17\% = 12$ ). Tomando como exemplo o primeiro produto constante da Nota Fiscal nº 91340 (fl. 15) com valor de R\$1.773,45 equiparado a 12% (70,59%) resulta em base de cálculo de R\$1.251,88 que aplicado à alíquota de 17%, resulta em valor devido de R\$212,81, enquanto a fiscalização indicou valor devido de R\$227,10.

Assim sendo, deve ser homologada a Decisão da Primeira Instância, que acatou a tabela anexada à fl. 665, resultando em valor devido de R\$156.369,04 conforme demonstrativo à fl. 2572.

Relativamente às infrações 3 e 4, a 5ª JJF acatou a exclusão dos valores de R\$18.764,85 e R\$22.177,01 respectivamente destas infrações. Verifico que se trata de 52 itens de produtos que tiveram saídas tributadas, conforme relacionado nos demonstrativos elaborados pelos autuantes, e juntado às fls. 1111/1114, quando produziram a primeira informação fiscal, fazendo a exclusão do demonstrativo de débito original. Também não merece reparo o posicionamento relativo a esta desoneração.

Com relação à infração 5, que acusa falta de entrada de mercadoria decorrente do não registro de notas fiscais na escrita fiscal, na Decisão da primeira instância foi acatado a exclusão do valor de R\$8.317,81, relativa à nota fiscal cancelada. Conforme apreciado pelo relator as notas fiscais de números 6 e 8 foram canceladas pelo emitente por ter sido destacado o valor do imposto, com a alíquota de 18%, e, em seguida emitidas em substituição as Notas Fiscais nºs 10 e 12 conforme faz prova os documentos acostados às fls. 806 a 808 e fls. 2.397 a 2.402.

Portanto, deve ser mantida a desoneração decidida em razão da comprovação do cancelamento das notas fiscais em questão. Remanesce devido R\$3.072,65 conforme demonstrativo à fl. 2573.

No que concerne ao Recurso Voluntário interposto com Decisão proferida pela 5ª JJF, no tocante às infrações 3 (crédito indevido) e 4 (diferença de alíquota) versam sobre a operacionalização da decadência relativa aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a julho/00 e em relação ao todo o período fiscalizado, que os materiais que a fiscalização classificou como de uso e consumo, reconheceu parte dos itens e contestou que os demais são produtos intermediários.

Com relação à operacionalização da decadência relativo aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2000, como apreciada no início deste voto, tal situação não se materializou e fica de pronto afastada.

No que tange à infração 3, referente à utilização indevida de créditos, o defendente argumentou que os lançamentos realizados por ele encontram respaldo na lei, com base no princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS (art. 155, § 2º, I CF/88) e que qualquer limitação imposta por meio de legislação infraconstitucional configura inconstitucionalidade material.

Inicialmente ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Porém, conforme disposto no art. 155, XIII, “c” da CF, cabe à lei complementar “disciplinar o regime de compensação do imposto” e o art. 20 da LC 87/96 estabelece que para compensação prevista no art. 19 é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente.

Entretanto os parágrafos seguintes estabelecem diversas restrições ao creditamento e o art. 33 com redações dadas pelas LC 92/97; 99/99 e 114/02, determina que na aplicação do art. 20 “*somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele*

*entradas a partir de ...*”, passando a fixar prazos sucessivos que até o presente momento veda a utilização de créditos de mercadorias destinadas ao uso ou consumo até o ano de 2020.

Portanto, apesar do legislador constitucional ter inserido a regra matriz do princípio da não cumulatividade, não o fez apenas com base no valor pago do imposto nas operações antecedentes (financeiro) e sim de apropriação com base em critérios determinados em aspectos físicos das operações subseqüentes. Logo, concluo que ao contrário do que afirmou o impugnante na sua defesa, a LC 87/96 estabelece restrições ao uso do crédito fiscal, em obediência ao regramento de compensação de crédito ditada pela Constituição Federal.

Dito isso, a questão que se apresenta é, se as mercadorias adquiridas são destinadas a uso ou consumo do estabelecimento, como acusou os autuantes ou constituem produtos intermediários empregados no processo produtivo como alega a empresa.

Da análise dos documentos juntados ao processo, verifico que os autuantes elaboraram o Anexo 3 (fls. 35/512), no qual relacionaram as notas fiscais de compras, a descrição dos produtos por código, nomenclatura e função, apurando o crédito indevido do ICMS (infração 3) e o imposto de diferença de alíquota correspondente (infração 4). Por sua vez a empresa apresentou um descritivo técnico do processo produtivo e juntou uma planilha às fls. 810 a 2359, relacionando os mesmos produtos constantes do demonstrativo elaborado pelos autuantes, indicando a função e o local da aplicação no processo produtivo, segundo o descritivo técnico por ele elaborado, inclusive a periodicidade em que são substituídos.

Apesar da diferença da classificação do emprego dos materiais feito pelos autuantes e pela empresa, verifico que os materiais objeto da autuação são empregados nas atividades operacionais da empresa, sendo necessário identificar a sua participação no processo produtivo.

Da análise dos materiais relacionados pelos autuantes constato que alguns deles são Ferramentas (Alicate, Chave Tipo Allen, Chave De Fenda, trena, Alicate Amperímetro...); peças de reposição (parafusos, arruelas, tê, rolamentos, porcas, válvulas, niple, lâmpadas...), materiais nitidamente de uso e consumo (pilha elétrica, fita isolante, locite, super bonder (cola), graxa, ...). Entretanto, constam também materiais refratários e bens do ativo que foram incorporados ao ativo imobilizado (fls. 1135/1136).

De acordo com o artigo 93, § 1º, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 é assegurado que constitui crédito fiscal às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que estejam vinculados à industrialização, produção, que sejam consumidos nos processos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização.

Para que os materiais adquiridos possam usufruir o direito ao crédito, é necessário que preencham as condições previstas no dispositivo legal acima citado, devendo ser levado em conta os conceitos de consumo imediato e consumo integral.

Na primeira situação, o consumo do produto ocorre de imediato de forma individualizada em qualquer das etapas que integram o processo produtivo, ou seja, em cada fornada (batelada).

No outro extremo, as máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo possuem vida útil por um período longo e a depender das condições de uso, pode ser utilizado os créditos fiscais do ICMS correspondentes (bens de ativo), nas condições impostas pela legislação tributária.

De forma intermediária alguns materiais têm seu esgotamento de forma individualizada com a finalidade que lhe é própria, ao longo da utilização é consumido e desgastado, gradativa, contínua e progressivamente, restando imprestável à utilização posterior. Neste sentido, os materiais adquiridos que se desgastam no processo produtivo em função do uso contínuo, provoca uma diminuição do valor dos ativos, os quais são reconhecidos contabilmente através de mapas de custos.

Procurando adequar a realidade dos fatos à legislação tributária, o CONSEF determinou a realização de diversas diligências ao estabelecimento no sentido de identificar os materiais que participam diretamente do processo produtivo se desgasta em decorrência do contato direto com a matéria-prima ou do produto fabricado, bem como os que se desgastam durante o processo produtivo em virtude de sua exposição ao ambiente submetido a altas temperaturas, gases e outras substâncias corrosivas.

Na última diligência realizada em conjunto com representante da empresa, resultou nos demonstrativos resumo à fl. 5390 contidos no CD acostado à fl. 5.395 do processo, no qual foram indicados:

- a) Exclusão de 170 itens de produtos que os autuantes reconheceram na manifestação, às fls. 3682/3693, com valor de R\$42.269,83 (infração 3) e R\$20.521,65 (infração 4);
- b) Listagem de 215 itens de produtos que o autuado reconheceu como devido e efetuou o pagamento, no valor de R\$3.738,87 (infração 3) e R\$3.098,48 (infração 4) cf. dem. fls. 1101/1110;
- c) Relação 52 itens de produtos que a empresa deu saída como tributados totalizando R\$18.764,85 (infração 3) e R\$22.177,01 (infração 4), cf. dem. fls. 1111/1114;
- d) Exclusão de 55 itens de produtos que foram incorporados ao ativo imobilizado totalizando valor de R\$30.320,00 (infração 3) e R\$3.176,32 (infração 4);
- e) Exclusão de 53 itens, relativos a produtos refratários, totalizando R\$13.757,21 (infração 3) e R\$11.494,66 (infração 4).

Foi esclarecido que após estas exclusões, resultaram em discussão 21.107 itens de produtos e foi tomado como base o demonstrativo apresentado pela empresa (fls. 4.266/5.356) para identificar o local de uso e participação não processo produtivo na primeira listagem com indicação das siglas A (Aciaria), L (Laminação) e RD (Redução Direta).

Em seguida, seguindo a orientação contida na diligência determinada pelo CONSEF foi elaborada a segunda listagem composta de 10.025 itens com a indicação do “motivo pelo qual não entram em contato com o produzido” e que justifica a sua exclusão da primeira listagem, nela incluídos os 215 itens que foram reconhecidos pelo recorrente (ferramentas, matérias de limpeza e lubrificação de equipamentos, materiais elétricos utilizados na iluminação e distribuição de energia, materiais usados em sistema de comunicação (fls. 1101/1110) e também dos produtos que foram reconhecidos e pagos em 31/10/02 (fls. 810/1098)).

Pelo exposto, acato a 2ª listagem, constante do CD acostado à fl. 5395, elaborado pelo autuante conjuntamente com o representante do autuado, como de materiais que não se enquadram como produtos intermediários, visto que mesmo que empregado no processo de industrialização, não integram o novo produto ou não é consumido de forma imediata e sim no curso da industrialização, exaurindo se de forma gradativa e progressiva, totalizando valor de R\$876.830,01 (infração 3) e R\$195.065,80 (infração 4), conforme consolidado no demonstrativo de débito à fl. 5393.

Por fim, deve ficar esclarecido que não pode ser acatado o pedido do recorrente para que se exclua do levantamento os itens que foram por ele reconhecidos, tendo em vista que tais itens integram o valor do que foi exigido e procede a ação fiscal. Entretanto, no momento da quitação total do Auto de Infração, o órgão competente deve considerar os valores que já foram recolhidos pela empresa no que se refere a valores já reconhecidos e pagos.

Convém observar que os procedimentos adotados no sentido de promover o saneamento deste Auto de Infração com relação às infrações 3 e 4, lavrados pelos mesmos autuantes, foram os mesmos adotados no Auto de Infração nº 147323.0032/06-7 cuja Decisão contida no Acórdão JFJ Nº 0297-04/10 de autoria deste relator a qual foi homologada no Acórdão CJF Nº 0167-12/11 que não deu provimento ao Recurso de Ofício.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interpostos, com redução dos valores relativos às infrações 3 e 4, procedentes em parte, conforme demonstrativo de débito sintético abaixo, devendo ser homologado os valores já pagos.

INFRAÇÃO	BASE DE CÁLCULO	VALOR DO DÉBITO	MULTA %	RESULTADO
01	919.817,71	156.369,04	60	PROC. EM PARTE
02	81.705,12	13.889,87	60	PROCEDENTE
03	5.157.823,52	876.830,01	60	PROC. EM PARTE
04	1.147.445,70	195.065,80	60	PROC. EM PARTE
07	676,29	114,97	60	PROCEDENTE
Subtotal	Imposto	1.242.269,65		
05	113.904,22	3.072,65	10	PROC. EM PARTE
06	462.150,00	4.621,50	1	PROCEDENTE
Subtotal	Multas	7.694,15		

#### VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência)

Divirjo do entendimento firmado pelo nobre Relator com relação à decadência arguida no Recurso Voluntário.

Inicialmente, cumpre registrar que a decadência não é um instituto jurídico que tem por objetivo premiar o devedor, como muitos entendem; ao revés, a decadência visa a punir o credor inerte, aquele que, podendo exercer um direito seu independentemente da vontade do outro (direito potestativo), deixa de adotar as medidas cabíveis, silencia numa atitude de inescusável descaso para com a ordem jurídica.

Não é por outro motivo que a máxima latina “*dormientibus non succurrit jus*” (o direito não socorre a quem dorme) volta-se, justamente, contra o credor, contra aquele que pode exercer o direito, e não contra o devedor, a quem restaria apenas sucumbir diante da pretensão contra si deduzida.

A análise do tema sob esse prisma faz enxergar que a decadência tem por finalidade precípua garantir a segurança jurídica. Ao impor que o credor exerça o seu direito dentro de determinado lapso de tempo, o ordenamento jurídico pretende extirpar do meio social a situação de instabilidade gerada pelo sentimento de ameaça sofrido por aquele contra quem o direito pode, a qualquer momento, ser apresentado.

A ninguém interesse essa situação indefinida, nem mesmo ao Estado – aqui entendido como Estado-Nação –, cujo objetivo maior é dissolver os conflitos, é a pacificação social, e não a eternização da instabilidade.

Sucedem que o legislador pátrio, ao definir os prazos decadenciais, nem sempre utilizou da melhor técnica jurídica, impregnando muitas vezes o nosso texto legislado de impropriedades indesejáveis, com o que tornou bastante árdua a tarefa do intérprete no sentido de buscar equacionar a questão, da melhor maneira possível, dentro de uma visão sistêmica, ou seja, coerente e fechada.

No campo do direito tributário, a maior parte das discussões jurídicas giram em torno do aparente conflito existente entre o parágrafo 4º, do art. 150, e o inciso I, do art. 173, do CTN, a seguir transcritos, *in verbis*:

“Art. 150. (...)”

*Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.*

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

Após longas e acirradas discussões, a jurisprudência pátria dá fortes sinais de ter chegado a alguns consensos sobre a decadência no âmbito do direito tributário. A primeira delas, hoje quase que irreversível, diz respeito à competência para definir prazos decadenciais. É que a Constituição Federal de 1988, suprimindo as controvérsias até então existentes, reservou à lei complementar a disciplina acerca da prescrição e decadência em direito tributário, consoante dicção do art. 146, III, “b”, do Texto Maior, que giza:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.

Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é o CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

*“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN”* (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, *ex vi* do aresto a seguir transcrito:

*“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais”* (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).

Fala-se que a questão encontra-se definida quase que irreversivelmente porque, recentemente, foi editada a Súmula Vinculante nº 08, através da qual cristalizou-se o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei 1.569/77, e 45 e 46, da Lei 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas a Lei Complementar de âmbito nacional, conforme se observa da ementa dos precedentes que ensejaram a edição do referido verbete:

**“PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

**I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR.** As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, b, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica.

**II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.** O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.

**III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES.** As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes.

**IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO.** Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69.

*V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento”. (RE 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008).*

Sabe-se bem que o efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete, não atingindo a fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação.

Nesse contexto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

A segunda matéria amplamente discutida no meio jurídico diz respeito ao termo *a quo* do prazo decadencial; definir quando ele coincide com o fato gerador e quando ele é protelado para o primeiro dia útil do exercício seguinte foi tarefa igualmente difícil, pois o intérprete se viu diante de duas regras distintas, aplicáveis a duas sistemáticas distintas de lançamento, mas que poderiam ocorrer no âmbito de um mesmo tributo – o lançamento por homologação e o lançamento de ofício.

Uma premissa parece facilitar bastante o deslinde da questão e ela diz respeito ao significado da palavra homologar. Segundo o dicionário Michaelis, homologar quer dizer **“confirmar por sentença ou autoridade judicial ou administrativa; aprovar”**. Logo, o ato que é sujeito à homologação é o pagamento realizado pelo contribuinte; é ele que será verificado pela autoridade administrativa fiscal e, se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa o lançamento feito pelo contribuinte, como entendeu a Junta de Julgamento Fiscal, até mesmo por ser discutível o chamado **“lançamento por homologação”**, vez que não se enquadra no conceito de atividade **“administrativa plenamente vinculada”** a que faz referência o art. 3º, do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

O entendimento ora esposado não representa nenhuma novidade, pois vem sendo adotado, há muito tempo, pelo Superior Tribunal de Justiça. A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, atenta a isso e, principalmente, aos elevados gastos suportados pela União com a sucumbência gerada pela defesa, infértil, de tese contrária, já adotou internamente o mesmo posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, através do Parecer nº 1617/2008, cujos trechos principais pede-se vênua para transcrever:

*“3031. Assim, com base em magistério de Leandro Paulsen, conclui-se que:*

*a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;*

*b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;*

*c) de qualquer sorte, nos casos em que a declaração foi prestada ou houve parcelamento, não haveria a necessidade de lançar o valor já declarado, mas sim apenas a diferença, o que se tem chamado de lançamento suplementar.*

*3132. Do ponto de vista de certo realismo jurídico, temperado por exercício de prognose pretoriana, deve-se lembrar, ao que consta, que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda vinham decidindo pela aplicabilidade da regra do § 4º do art. 150 do CTN no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Excluía-se do entendimento, entre outros, circunstâncias indicativas de fraude. Fraude e conluio suscitam a aplicação da regra do art. 173 do CTN.*

3233. Por exemplo, a Segunda Câmara dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no Recurso nº 122924, em 16 de junho de 2004, decidiu que "(...) por força do princípio da moralidade administrativa, em sendo a decadência hipótese de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício, independentemente do pedido do interessado (...) Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática do lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o termo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (...)".

3334. Na Terceira Turma do Conselho Superior de Recursos Fiscais no recurso de divergência nº 303-120011, em 22 de fevereiro de 2005, ementou-se que "(...) sendo o IPI, no caso vinculado à importação, espécie de tributo cujo lançamento encontra-se delineado nas determinações do art. 150, parágrafo único, do CTN-Lançamento por homologação, é de cinco (5) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador – data do desembaraço aduaneiro da mercadoria importada- o prazo deferido à Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário que entende devido (...)".

3435. A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no recurso nº 146.670, em 25 de maio de 2006, ementou que "se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se com a ocorrência do fato gerador, na forma disciplinada pelo § 4º do art. 150 do CTN (...)".

3536. Os Conselhos de Contribuintes, no entanto, começam a mudar o entendimento. Aplicou-se recentemente o art. 173, I, do CTN, em caso de lançamento de ofício, no qual não houve pagamento. Refiro-me ao Recurso RP/203-123287. Entendeu o Conselho que deve se verificar se o contribuinte recolheu valores no período fiscalizado. Na existência do recolhimento, deve se aplicar o § 4º do art. 150 do CTN. Na inexistência de recolhimentos, deve ser aplicado o art. 173, I, do mesmo CTN. De igual modo, decidiu-se no Recurso RD/204-130232, bem como no RD/203-115797.

3637. Em âmbito de Superior Tribunal de Justiça percebe-se que a questão recebe tratamento distinto. Pode-se identificar sutil diferença de tratamento pretoriano. Em linhas gerais, tem-se a impressão de que se aplica a regra do § 4º do art. 150 do CTN na hipótese de pagamento antecipado.

3738. É recorrente a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal. Isto é, ainda que o recolhimento seja parcial, as diferenças são exigíveis, a partir do fato gerador da obrigação. Mas, e quando não se tem o pagamento antecipado? No Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 936380/SC, relatado pelo Ministro Castro Meira, matéria julgada em 19 de fevereiro de 2008, ementou-se, como segue:

**"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 7/STJ. 1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no artigo 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN. Precedentes".**

3839. E ainda, no recurso especial 757922/SC, relatado pelo Ministro Teori Albino Zavascki, questão julgada em 11 de setembro de 2007, definiu-se;

**"CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. 1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". 3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-**



*se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" — , há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais. 4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN. 5. Recurso especial a que se nega provimento".*

39. E ainda, qual o caminho em face de inexistência de declaração e de pagamento? No recurso especial 761908/SC, relatado pelo Ministro Luiz Fux, em julgamento de 5 de dezembro de 2006, ementou-se, entre outros:

*"13. No que pertine à segunda situação elencada, em que não houve entrega de GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), nem confissão ou qualquer pagamento parcial, incide a regra do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta sorte, encontram-se hígidos os créditos decorrentes de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e caducos os decorrentes das contribuições para o SAT. 14. Recurso especial conhecido parcialmente e, nesta parte, desprovido".*

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN,; a inexistência de declaração e pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.

(...)

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;

g) Para fins de cômputo do prazo de prescrição, nas declarações entregues antes do vencimento do prazo para pagamento deve-se contar o prazo prescricional justamente a partir do dia seguinte ao dia do vencimento da obrigação; quando a entrega se faz após o vencimento do prazo para pagamento, o prazo prescricional é contado a partir do dia seguinte ao da entrega da declaração;

h) A súmula em apreço, em princípio, qualificaria interpretação literal: todo o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, estaria alcançado pela inconstitucionalidade. Porém, por tratar-se de matéria do mais amplo alcance público, o intérprete deve buscar resposta conciliatória, que não menoscabe expectativas de alcance de benefícios; principalmente, e do ponto de vista mais analítico, deve-se observar que há excertos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que não seriam substancialmente alcançados pela decisão do Supremo Tribunal Federal".

Ante o exposto, tratando as infrações 1 e 3 de imposto recolhido a menos, seja diretamente, seja pela utilização indevida de crédito fiscal, voto pelo **acolhimento da decadência** suscitada pela recorrente, para declarar extinto o crédito das referidas infrações, quanto aos fatos geradores de janeiro a julho de 2000.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, em decisão não unânime em relação à preliminar de decadência e, por unanimidade quanto mérito, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269096.0020/05-0**, lavrado contra **GERDAU AÇOS LONGOS S.A. (GERDAU AÇOMINAS S/A.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.242.269,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a”, “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando o valor de **R\$7.694,15**, previstas no art. 42, incisos IX e XI da citada Lei, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana, Maria Auxiliadora Gomes Ruins e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência) – Conselheiros: Fábio de Andrade Moura e Alessandra Brandão Barbosa.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de setembro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar de decadência)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS