

A. I. N° - 207140.0036/14-2
AUTUADA - OLEOQUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
AUTUANTE - JAIR DA SILVA SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12.06.2024

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0112-05/24-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITOS FISCAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO E CONSUMO. PALLETS E ACESSÓRIOS. Com apoio da ASTEC, a apreciação instrutória faz concluir que os produtos objeto da glosa traduzem embalagens. Irregularidade improcedente; **b) MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO E CONSUMO. PARTES E PEÇAS USADAS NA AMPLIAÇÃO DA PLANTA.** No decorrer da instrução, verificou-se que os materiais foram empregados no projeto de amplificação da fábrica, tratados contabilmente como ativo imobilizado, com apropriações na conta Obras em Andamento e divulgação dos totais no balanço patrimonial da empresa. Cabível, no caso, o uso mensal fracionado dos créditos fiscais. Irregularidade improcedente. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) DIFAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS PARA USO E CONSUMO. PALLETS E ACESSÓRIOS. OPERAÇÕES REGULARMENTE ESCRITURADAS.** Sendo decorrência parcial da infração 01, em face da glosa dos créditos fiscais, e sendo esta considerada improcedente, nada deve o contribuinte também nesta infração. Irregularidade improcedente; **b) DIFAL. PEÇAS DE REPARO, CONserto, MANUTENÇÃO E/OU REPOSIÇÃO.** Durante a instrução, o autuado admitiu parte da cobrança, o autuante anuiu parcialmente com os argumentos empresariais e a Assessoria Técnica deste Conselho procedeu à revisão fiscal, aplicando-se a redução de base de cálculo, de cujo total deve ser subsistente. Irregularidade procedente em parte; **c) IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. BENS DO ATIVO FIXO. PROGRAMA DESENVOLVE.** Durante a instrução, o autuado pagou parte da exigência e quanto a parte remanescente, a ASTEC apontou que as mercadorias oriundas do exterior foram alocadas como ativos imobilizados, sujeitas a diferimento, concedido dentro do *Desenvolve*. Irregularidade procedente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cumpra inicialmente frisar que o presente relatório obedece às premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, notadamente quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais.

Lavrado em 12.6.2014, o Auto de Infração exige ICMS no valor histórico de **R\$ 2.411.780,81**, de seguintes descritivos, ditos com outras palavras, de supostos ilícitos cometidos pelo contribuinte:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a materiais adquiridos para uso e consumo (*pallets de madeira, chapas de papelão para pallets e capas de pallets*), com fins de acondicionamento de materiais e produtos no estabelecimento do contribuinte. Período 2009 a 2012, conforme demonstrativo no corpo do auto. Cifra de R\$ 406.051,04.

INFRAÇÃO 02 – 06.02.01 – Deixou de pagar ICMS na modalidade DIFAL (diferença entre a alíquota interna e a interestadual), em aquisições interestaduais de materiais para consumo, com fins de acondicionamento de materiais e produtos no estabelecimento do contribuinte. Período 2009 a 2012. Cifra de R\$ 195.867,30.

INFRAÇÃO 03 – 06.02.01 – Deixou de pagar ICMS na modalidade DIFAL (diferença entre a alíquota interna e a interestadual), em aquisições interestaduais de materiais para consumo, a serem aplicados em instalações elétricas, hidráulicas e estruturais (construção civil), além de serem peças de reparo, conserto, manutenção e/ou reposição. Período 2011 a 2012. Cifra de R\$ 408.698,22.

INFRAÇÃO 04 – 01.02.02 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, lançados como ativos fixos no CIAP, na proporção de 1/48, mas que na verdade são materiais de uso e consumo, a serem aplicados em instalações elétricas, hidráulicas e estruturais (construção civil), além de serem peças de reparo, conserto, manutenção e/ou reposição. Período 2011 a 2012. Cifra de R\$ 1.292.796,21.

INFRAÇÃO 05 – 12.02.01 – Deixou de pagar ICMS em face de importações de partes e peças destinadas a estruturas do ativo fixo, tais como válvulas, espectrômetros, esferas, coletores e agulhas de injeção, entre outras, bem como importações de materiais de uso e consumo, tais como medidores de temperatura, kits de limpeza e serviços e analisadores, entre outros. Período 2009 a 2011. Cifra de R\$ 108.368,04.

Datas dos fatos geradores consolidados por mês e enquadramentos de cada irregularidade apostos no corpo do lançamento de ofício.

Documentos apensados pela fiscalização (fls. 13/102), inclusive em mídia eletrônica.

Em sua defesa (fls. 108/154), o contribuinte:

Para as infrações 01 e 02, uma decorrente da outra, alega se tratarem de materiais de embalagem, com o fito de transporte e movimentação de seus produtos acabados, para fins de proteção, resistência e durabilidade, conferindo-lhes integralidade, até porque não podem ser expostos ao tempo nem em contato com o solo, sob pena de contaminação e imprestabilidade. Tais produtos são entregues com estes acondicionamentos e não retornam para o autuado. Logo, integram o produto acabado e compõem o custo da mercadoria. Junta fotos dos materiais. Cita decisões do CONSEF na linha da tese defensiva.

Para a infração 03, assegura que fez o recolhimento da DIFAL relativa às NFs 1934, 1031, 3692, 4141, 7585, 3366 e 29, após a lavratura do auto de infração, solicitando a extinção da obrigação. Quanto aos demais documentos fiscais, afirma que pagou o imposto devido antes da lavratura do auto de infração, mediante lançamento a débito na escrita fiscal de apuração do imposto. Apresenta quadro explicativo do pagamento efetuado (fls. 117 a 123). Diante disso, compara os valores pagos com as diferenças pontuadas pelo fisco e declara o seguinte: i) para as diferenças negativas, isto é, pagamento menor em relação ao autuado, o autuante inobservou que as operações tinham redução de carga tributária, conforme exemplo de notas fiscais que juntou; ii) para as diferenças positivas, isto é, pagamento maior em relação ao autuado, assinala que o autuante não considerou o IPI na base de cálculo do ICMS; iii) inexistência de diferença, isto é, o valor cobrado pelo autuante é igual ao valor já pago pelo autuado.

Para a infração 04, argumenta o seguinte: 1) parte do crédito glosado (R\$ 776.319,07) sequer foi aproveitada na apuração do imposto, não havendo que se falar em utilização indevida; isto porque a auditoria pautou-se nos registros no CIAP, lançados pelos créditos totais, mas de fato boa parcela deles não foi efetivamente apropriada pela impugnante, para fins de compensação com débitos fiscais de ICMS e cálculo do valor a recolher; neste sentido, apresenta demonstrativo (fl.

128) no qual abre colunas dos créditos aproveitados e não aproveitados, com indicação em anexo das notas fiscais enquadradas em cada situação; pede, por fim, diligência fiscal por auditor estranho ao feito. 2) Parte do crédito glosado (R\$ 516.477,14) o foi incorretamente, porque as mercadorias adquiridas são classificáveis como bens do ativo imobilizado; neste ponto, discorre sobre conceitos contábeis de bens do ativo imobilizado existentes na Lei 6.404/76, Resol. CFC 1177/09 e na NPC 07/2001 da Ibracon, além de normas do RICMS baiano revogado (fl. 144), de sorte que entende classificáveis na definição de bens do ativo permanente aqueles de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e à manutenção das atividades do estabelecimento, ao passo que bens de uso e consumo são aqueles que não se destinam à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, nem são consumidos ou não integrados ao produto final, na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção; logo, os produtos objeto da glosa são de ativo fixo com conceitos contábeis próprios, com controle interno rigoroso da empresa, através dos Centros Funcionais de Investimento (CFI), de sorte que não podem ser alterados para fins tributários, nos termos dos arts. 109 e 110 do CTN; destarte, os bens objeto da glosa fizeram parte da construção de fábrica da autuada, denominado de “Projeto Oleoquímica” assim como as aquisições posteriores que serviram para incremento da planta, adaptação dos projetos iniciais, melhoramento da produtividade das máquinas e incorporação de novas tecnologias a estes bens; pelo CFI O52400 foram montadas as unidades fabris de ácidos e álcoois graxos, ocasião em que foram comprados instrumentos de indicação/transmissão das variáveis de controle, válvulas, filtros, tubos, mangotes, chapas de aquecimento com controle digital, trocadores de calor e gaxetas, além de produtos para montagem das máquinas e dos equipamentos, tais como *flanges, juntas, parafusos, niples, TES, luvas, meia-luvas, reduções, tampões, curvas, joelhos, buchas, o’rings, arruelas, virolas*, dentre outros, todos alcançados pela autuação; pelo CFI O52401 foi viabilizada instalação de sistema de geração de vapor, visando atender as plantas de ácidos e álcoois, portanto essencial para aquecer os processos produtivos das plantas atrás referidas, sistema esse composto pela caldeira a vapor e seus periféricos, conforme foto encartada, ocasião em que foram comprados filtros, válvulas, tubos, transmissores de pressão, manômetros, dentre outros, além de produtos para montagem da caldeira e seus periféricos, tais como *flanges, conectores, grampos, juntas, parafusos, porcas, niples, curvas, anéis, cabos, joelhos, buchas, o’rings, arruelas*, dentre outros; acerca destes produtos, descreve em tabelas o CFI correspondente, descrição e objetivo dos materiais, inclusive tubos, estruturas metálicas e filtros. 3) Parte do crédito não poderia ser objeto de glosa porque a conduta fiscal já encontraria óbices nos efeitos decadenciais; isto porque a autuação afetou materiais cujas entradas no estabelecimento tinham ocorrido há mais de cinco anos, a partir da data de emissão do documento fiscal da sua entrada, nos moldes do art. 23 da LC 87/96, replicado no art. 93, § 3º, do RICMS-BA; neste prumo, os créditos mensais de 1/48 relativos às entradas efetuadas entre fevereiro de 2007 e 17.6.2009 estariam já intocados pela fiscalização, visto que foi intimado da autuação em 18.6.2014, mesmo que as frações fossem lançadas em período não decaído, visto que a apropriação fracionada constitui mera técnica de dilação de prazo de apropriação de uma entrada pretérita do bem; assim, o início da contagem decadencial se dá a partir da escrituração da entrada do produto no estabelecimento, não com a apropriação do crédito na competência diferida, até porque o fisco, naquele momento da escrituração da nota fiscal, já dispunha de todas as informações e elementos necessários para manifestar sua discordância.

Para a infração 05, acusa inicialmente que fez o pagamento do ICMS nas importações em face das NFs 1411, 1410, 1417, 1382 e 1394, dentro do prazo para a defesa administrativa, extinguindo-se a cobrança neste particular. E, para a NF 5095, já tinha sido pago o imposto antes da autuação. Os demais casos são indevidos porque as compras do exterior se deram na esteira do Programa Desenvolve, consoante Resol. 14/2005, anexada ao PAF, de modo que ditas operações estavam sujeitas ao diferimento (possuindo inclusive certificado de habilitação específico), porque os produtos foram destinados ao ativo fixo, inclusive contando com chancela do fisco estadual quando do desembaraço, tudo na forma de demonstrativo que juntou. Logo, havendo dispensa

prévia e depois cobrança, este procedimento corresponde a mudança de critério jurídico com aplicação retroativa, na forma do art. 146 do CTN, configurando-se erro de direito, na linha de decisão do STJ, inclusive proferida no Resp 1101179.

Reiterado requerimento para efetivação de diligência, especialmente para esclarecimento de pontos discriminados no fim da petição (fls. 153/154).

Pede que as comunicações processuais sejam enviadas exclusivamente para o nome do advogado e e-mail e telefone respectivos.

Empresa apensa documentos (fls. 155/625).

Em seu informativo (fls. 626/646), o autuante:

Acerca das infrações 01 e 02, retruca que os pallets e acessórios não possuem provas de que saíram do autuado, por meio de documento fiscal, nem foram inseridos de forma expressa como custos na base de cálculo das saídas dos produtos acabados. Daí terem sido considerados materiais de uso e consumo e não embalagens. O uso de tais materiais está vinculado às empilhadeiras, com o fito de facilitarem a movimentação, armazenagem e transporte das mercadorias. Não passam de estrados onde são postos os produtos e os acompanham até o cliente, sem serem cobrados do destinatário, retornando em seguida para reutilização. Ademais, quando da saída das mercadorias, acaso fossem também vendidos para os clientes, deveriam constar separadamente nas notas fiscais, os produtos sob os CFOPs 5101 ou 6101, os pallets e acessórios sob os CFOPs 5102 ou 6102. Não houve demonstração expressa disso. Caso os pallets retornassem, os CFOPs deveriam ser 5920 ou 6920, nos termos do Conv. ICMS 88/91 (substituído depois pelo Conv. ICMS 04/99). Logo, divergem das embalagens, pois estas costumam ir lacradas ou fechadas, envolvem uma única carga, de modo indissociável, formando um só volume, além de protegerem o seu conteúdo, informar a maneira de manipulação, descrever a composição da mercadoria, dentre outras finalidades. Nestas condições, os pallets constituem despesas operacionais e não custos do produto. Adita que tomou a iniciativa de após a defesa solicitar da empresa provas de que o custo dos pallets e acessórios foi repassado para o cliente e recebeu como resposta a exibição de Fichas de Apropriações de Custos (FCAs), acompanhadas de planilhas do almoxarifado, as quais revelavam o custeamento destes materiais no valor do produto acabado, a serem examinadas pelo CONSEF, embora entenda que não há registros nesta direção na escrita fiscal-contábil da empresa.

Acerca da infração 03, acolhe as alegações empresariais e reduz substancialmente o valor inicialmente lançado, com refazimento do demonstrativo de débito e encaminhamento à impugnante para manifestação.

Acerca da infração 04, combate a defesa do contribuinte sustentando que os materiais são de uso e consumo e não bens do ativo imobilizado, de sorte que é incabível a apropriação à razão de 1/48 por mês. Os últimos, apesar de serem assim classificados se tiverem permanência duradoura e que sejam destinados ao funcionamento normal da sociedade, nos termos do art. 179 da Lei 6.404/76; entretanto, para fins de uso dos créditos fiscais, ditos materiais precisam ser consumidos no processo produtivo do qual resulte saídas tributadas. Já em virtude da alegação de decadência, pondera que as apropriações dos créditos relacionados às entradas ocorridas em fevereiro de 2007 foram materializadas em fevereiro de 2007, indo até janeiro de 2011, de sorte que a cada lançamento das parcelas de 1/48 em cada mês dá-se o início da contagem do prazo decadencial, disparada no primeiro dia do exercício subsequente, na linha do art. 173 do CTN; assim, não há que se falar em decadência.

Acerca da infração 05, em face das situações ainda não adimplidas, pontua que as mercadorias importadas não se sujeitam ao diferimento concedido dentro do Programa Desenvolve, pois não se tratam de bens do ativo fixo e sim de materiais de uso e consumo, tais como gaxetas, densímetros, misturadores, aceleradores, PSV (válvulas de segurança), válvulas de retenção, cabos do acelerômetro, recheios estruturados de colunas, tubos *ventury*, diafragmas, esferas, agulhas de

injeção, acoplamentos, kits de serviços, kits de limpeza, medidores de temperatura, distribuidores, entre outros, que nada mais são do que partes e peças para reposição usadas na manutenção dos equipamentos, na medição de densidade de fluidos, na segurança das instalações e nos controles de pressão. Também contesta não ter sucedido erro de direito com a declaração de exoneração expedida pelo Estado quando do desembaraço aduaneiro, e sim erro de fato, nos moldes do art. 86 do CC, pois apesar dos materiais importados serem de uso, em face de suas características, entenderam os agentes fazendários se tratarem de bens do ativo fixo; inexistiu portanto, aplicação equivocada de regra tributária, mas lapso daqueles, ao examinarem faticamente as mercadorias vindas do exterior, porque induzidos a erro em face da declaração de importação deturpada do contribuinte; isto é diferente do fisco, na aduana, diante da declaração do sujeito passivo de serem os materiais de uso e consumo, considerar que mesmo assim haveria diferimento – cometimento de erro de direito.

Após sucessivas diligências, pareceres da ASTEC e pronunciamento das partes, pode-se resumir os pontos controversos no seguinte:

Em face das infrações 01 e 02, o autuante mantém a cobrança e diz que as FCAs e planilhas de almoxarifado não possuem o condão de elidirem a autuação porque não constituem registros oficiais e formais da contabilidade, previstos em lei, inclusive quanto à escrituração dos custos industriais, até porque a impugnante não forneceu as faturas e documentos (requisições de materiais) que provam os materiais comprados, consumidos ou transferidos entre os departamentos que deram suporte às FCAs, na forma da NBC ITG 2000. A ASTEC acusou que os produtos fabricados tinham os custos dos pallets registrados nas FCAs.

Em face da infração 03, o autuante, após reduzir a exigência, sustenta o valor residual deduzindo que a impugnante não demonstrou o porquê de as operações mantidas possuírem redução de carga tributária. A ASTEC referiu que de fato o sujeito passivo tem o incentivo previsto no Conv. ICMS 52/91, recalculou o valor admitido pelo autuante e reduziu a exigência de R\$ 47.383,93 para R\$ 26.364,26 (fls. 913/914). A autuada, de certo modo, anuiu pelo valor encontrado pela Assessoria fazendária, pedindo até que o mesmo seja “homologado” (sic; fls. 996 e 1000).

Em face da infração 04, o autuante acabou admitindo a procedência parcial da irregularidade, porquanto efetivamente nem todos os créditos relativos a compras do ativo fixo foram apropriados no CIAP; assim, concorda retirar da exigência R\$ 776.319,07, na linha do que foi apontado pela defendente. A impugnante insiste na argumentação inicial de tais materiais fazerem parte do Projeto Oleoquímica, inclusive trazendo parecer técnico de engenheiro da empresa (fls. 924/948). A ASTEC verificou, num primeiro momento, que inexistiu apropriação via CIAP de créditos de R\$ 825.072,61 (2011) e de R\$ 82.015,89 (2012), superiores aos indicados pela autuada, num total de R\$ 907.088,50, sendo incabível a glosa efetuada pelo fisco, restando na cobrança R\$ 385.707,71 (fl. 865); e, num segundo momento (fls. 1016/1073), a ASTEC constatou que os materiais objeto da glosa compuseram como ativo imobilizado a conta Obras em Andamento, cujo saldo (R\$ 2.706.470,13) foi levado como tal no Balanço Patrimonial da empresa; além disso, quanto aos filtros, tubos, válvulas, fitas, cabos, *splitter*, descritos às fls. 1030/1039, todos estavam agregados ao Projeto Oleoquímica, na conta Obras em Andamento, possuindo a mesma, escrituração contábil dos produtos objeto da glosa e apontados à fl. 1037.

Em face da infração 05, o autuante continua sustentando a procedência total da autuação. A impugnante, salvo os valores reconhecidos e já pagos, mantém sua tese defensiva inicial, exceto os valores reconhecidos e pagos. A ASTEC verificou que todos os produtos importados tiveram tratamento contábil de ativo imobilizado e compuseram esta mesma conta constante do Balanço Patrimonial, além de ter constatado que efetivamente tinha a empresa habilitação para tratar com diferimento as importações de materiais que considerasse como bens do ativo imobilizado, na forma do Programa Desenvolve.

Consta à fl. 1092, intimação expedida pelo autuante no intuito do autuado apresentar as Fichas de Requisição de Materiais do Almoxarifado e Registros de Saídas de Materiais do Almoxarifado.

Em face do último documento, a empresa junta CD (fl. 1100v.) e pede prazo para juntar as requisições, que se encontram em “arquivo morto”.

Nova intimação do autuante (fls. 1104/1105), no sentido de o contribuinte apresentar as comprovações das obras de aumento da planta industrial, com indicação de documentos diversos, a saber: contratos celebrados com construtoras, projetos de ampliação, comprovantes de pagamento dos serviços prestados, fichas de requisição dos materiais do almoxarifado, dentre outros meios de prova.

Após sucessivos pedidos de dilação de prazo deferidos, a defendente traz à colação planilhas relacionando os CFIs, descrições dos produtos, ordens de compra, comprovantes de pagamento de algumas notas fiscais e fotos aéreas que evidenciam a ampliação da planta industrial, haja vista a impossibilidade de apresentar todos os documentos solicitados pela fiscalização, em decorrência do longo tempo entre o fato contábil e o dia da intimação – cerca de 15 anos.

Documentos juntados pela empresa (fls. 1157/1189).

Razões reiterativas da auditoria (fls. 1191/1201), cabendo destacar apenas a remissão da decisão proferida no AResp 1960521 e apenas atendimento parcial das últimas intimações realizadas.

Réplica empresarial reiterativa da auditoria (fls. 1208/1234), cabendo destacar apenas a remissão da decisão proferida no Resp 1112702.

Processo redistribuído para esta relatoria.

Após as medidas instrutórias tomadas, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória adicional, inclusive diligência ou perícia.

Eis o relatório.

VOTO

Em primeiro lugar, uma apreciação de natureza procedimental: a impugnante pede reiteradamente que as comunicações processuais sejam encaminhadas tão-somente no nome do advogado e os contatos sejam feitos por e-mail e telefone do causídico. Em que pese ser de bom alvitre o profissional do direito ficar a par dos acontecimentos processuais, isto não é obrigatório o Estado fazer, tampouco de modo exclusivo ou sob pena de nulidade. O canal oficial de comunicação entre o fisco estadual e o contribuinte é o Domicílio Eletrônico (DTe), através do qual fica o último ciente das providências a serem tomadas no seu cotidiano tributário, inclusive dentro do processo administrativo, nos moldes dos arts. 108 e 109 do RPAF-BA.

Pedido rejeitado.

Por conseguinte, é de se dizer que o auto de infração atende aos requisitos formais.

Obedecidos os princípios processuais administrativos tributários.

Há nos autos reconhecimento e assinalação de pagamento de parte das infrações 03 e 05, cuja homologação dependerá de ato da autoridade fazendária competente.

Indefiro os pedidos de diligência e/ou perícia adicionais porque já presentes os elementos instrutórios necessários ao deslinde da questão.

Superadas as questões formais e processuais, iremos à análise de mérito, irregularidade a irregularidade.

Infrações 01 e 02.

Glosa-se créditos fiscais advindos de aquisições de materiais de uso e consumo, designadamente *pallets de madeira, chapas de papelão para pallets e capas de pallets*, na infração 01, e cobra-se a

DIFAL quando tais mercadorias provêm de outras unidades federativas, na infração 02. Logo, a segunda irregularidade é consequência parcial da primeira.

A tese defensiva foi no sentido de que tais produtos são embalagens, compradas para acondicionarem e protegerem as mercadorias fabricadas pela empresa. Logo, tais mercadorias entram no custo dos produtos acabados, até porque não retornam para o estabelecimento autuado.

A ASTEC atestou que tais materiais – e seus valores rateados - constavam das Fichas de Apropriações de Custos (FACs) dos produtos industrializados.

É certo que o lançamento de ofício se reveste de presunção de legitimidade, posto ser formalizado em cima de um trabalho de subsunção. Claro que o lançamento tem o objetivo de verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo, entre outras finalidades, segundo dicção do art. 142 do CTN. Enfim, tornar líquida e certa uma obrigação ilíquida e incerta.

Todavia, o lançamento precisa vir acompanhado de certos lastros fático-probatórios. Não é simplesmente lançar sem haver no mínimo bases comprobatórias, elementos com os quais se pode afirmar que reside razão ao fisco em proceder à cobrança do crédito tributário. Entretanto, não seria suficiente para se considerar correta uma exigência sem ao menos haver elementos de prova, provas indiciárias ou pelos menos indícios de prova – a depender do caso - que pudessem dar solidez à reclamação fiscal.

Não se vê nos autos prenúncios de prova de que os pallets e demais acessórios retornavam ao estabelecimento da impugnante. E isto era até fácil demonstrar, em sendo verdade.

Não há emissão de notas fiscais de ida e retorno dos citados materiais, com adoção dos CFOPs 5920 ou 6920, isto é, Remessa de vasilhame ou sacaria (e, por extensão, pallets também), e 5921 e 6921, vale dizer, os seus respectivos retornos. Pelo menos nenhum documento fiscal foi ajuntado ao PAF com tais características.

Depois, não há necessariamente a obrigação do contribuinte apartar no documento fiscal de venda o que está sendo cobrado de preço de mercadoria daquilo que consiste em preço da sua embalagem. Não raro, os produtos comercializados já englobam no seu preço de venda, produto propriamente dito mais embalagem, até porque o custeio do produto acabado ou revendido é único para fins de precificação e fixação da margem de lucro.

Na pesquisa do sítio eletrônico do contribuinte (link <https://www.oleoquimica.com.br/home/>), percebe-se que a empresa produz ácidos graxos e álcoois, os quais servem de insumos para várias indústrias de terceira geração, tanto alimentícias (usados na indústria alimentícia para o acabamento final e polimento, ou como antiaderente para balas de gelatina) como não alimentícias (cosméticos, aditivos de pvc e lubrificantes) potencialmente espalhadas por todo o país. Não seria crível que não houvesse emissão de documentos fiscais cobrindo a ida e vinda dos pallets e acessórios, após entrega dos produtos acabados ao cliente, até porque se estes voltassem sem nota fiscal haveria interceptação no trânsito de mercadorias.

Ademais, a hipótese sob análise não se adequa às situações previstas no Conv. ICMS 04/99, pois este estabelece regras para o trânsito de pallets por mais de um estabelecimento, ainda que de terceira empresa, antes de sua remessa a estabelecimento da empresa proprietária. Não é bem este o caso enfrentado neste processo.

Por outro lado, bastaria ao fisco exibir algumas notas fiscais de retorno para que a presunção se legitimasse. Mas isso não foi feito.

Ao contrário: a Assessoria Técnica deste Conselho identificou que os valores de aquisição dos pallets e acessórios eram registrados nas fichas de custeamento (FCAs) elaboradas pela defendente, sem haver contestação fiscal específica a este respeito.

As fotos exibidas pelo sujeito passivo em sua defesa dão indicativos de que os produtos acabados eram acondicionados nas capas, chapas de papelão e pallets, seguindo definitivamente para o comprador, juntamente com os produtos acondicionados.

E, para completar, a auditoria não fez o contraste probatório para demonstrar cabalmente que:

1. Os pallets e acessórios eram contabilizados como despesas operacionais.
2. Os pallets e acessórios retornavam para o estabelecimento autuado, vale a pena reprisar este ponto.
3. As planilhas do almoxarifado – independente de não constituírem registro oficial da escrita da empresa – apontavam inconsistências na quantificação das movimentações dos materiais requisitados.
4. O uso de tais materiais estava atrelado à logística interna das empilhadeiras, com o fito de facilitarem a movimentação, armazenagem e transporte (interno e externo) das mercadorias.
5. Os documentos juntados pela impugnante não exibiam a força necessária para desfazer a condição de que tais materiais não eram embalagens de acondicionamento dos produtos acabados.

Todos estes aspectos deixaram frágil a exigência tributária. Retiram a presunção de legitimidade avocada no informativo fiscal. Havia condições da auditoria robustecer o crédito tributário com elementos comprobatórios – acaso existentes - que apontassem tais materiais como retornáveis, com valores de aquisição submetidos a tratamento contábil como despesas, não como custos, não repassados para os clientes do autuado dentro dos preços dos produtos acabados.

Sabe-se que no segmento industrial os pallets podem ser retornáveis ou *one way*. Daí haver decisões administrativas considerando tais produtos ora como embalagem, ora como materiais de uso, ora como bens do ativo fixo, neste último caso a depender da sua durabilidade.

As provas até então colacionadas neste PAF convergem para caracterizar os pallets e acessórios como embalagens, na linha do decidido no Ac. CJF Nº 0030-11/20, ementa e fundamentos abaixo reproduzidos:

Ementa:

ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. DIFERIMENTO. IMPORTAÇÕES TRIBUTÁVEIS. PROAUTO. Comprovado o retorno de parte das mercadorias remetidas para outras unidades da Federação e para empresas não beneficiárias do PROAUTO. Infração parcialmente elidida. 2. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. ATIVO PERMANENTE. Infração 7. Comprovado que parte dos itens são mercadorias para revenda. Infração parcialmente elidida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO EM PARTE. Decisão unânime.

Fundamentos:

Quanto aos itens “PALLET MADEIRA” e “INT PALLET MD”, o Sujeito Passivo acosta foto à folha 347, informando tratar-se dos itens citados, o que coincide com a informação prestada pelo fiscal diligente, na primeira instância. Noto tratar-se de material utilizado no transporte das mercadorias vendidas para a Ford. Conforme remansosa jurisprudência do CONSEF, tais itens não são reaproveitáveis, propiciando direito ao crédito no estabelecimento adquirente.

Isto posto, considera-se as irregularidades improcedentes.

Infração 03.

A exigência tributária tem respaldo no não pagamento da DIFAL, em face de aquisições interestaduais de materiais para consumo, a serem aplicados em instalações elétricas, hidráulicas e estruturais (construção civil), além de serem peças de reparo, conserto, manutenção e/ou reposição.

Respeitante às NFs 1934, 1031, 3692, 4141, 7585, 3366 e 29, a impugnante afirma ter adimplido a sua obrigação após tomar ciência da autuação. Neste particular, não houve contestação do autuante,

além de, no PAF, constarem extratos de recolhimento. À vista disso, deverá a autoridade fazendária competente proceder à homologação dos valores já ingressados no erário a este título.

Com relação aos demais documentos fiscais, a sustentação empresarial foi na linha de já ter sucedido o pagamento antes da ação fiscal, através de lançamentos na escrita de apuração do tributo estadual, ao que contou com a concordância do fisco, diminuindo-se a cobrança inicial, num primeiro momento, de R\$ 408.698,22 para R\$ 47.383,93. Em reiteração à sua defesa, o sujeito passivo insistiu que mesmo neste resíduo não foram computadas as reduções de base de cálculo, em face do Conv. ICMS 52/91, contraponto que encontrou ressonância na ASTEC, ao revisar e baixar a cobrança para R\$ 26.364,26, apresentando demonstrativo de débito mensal da parte remanescente.

Depois disto, o contribuinte acabou anuindo com estes valores, chegando a solicitar a “homologação” destes montantes.

Vê-se, portanto, que ao longo da dilação probatória, a matéria aqui tratada acabou perdendo grandes controvérsias, pendendo para um certo consenso.

Inexistem motivos para esta relatoria discordar da quantificação encontrada pela Assessoria deste Conselho. Houve recálculo da cobrança inicial, de iniciativa do próprio autuante, com acolhimento parcial das razões empresariais, e revisão fiscal da Fazenda Pública, acatando a redução de carga tributária prevista no acordo interestadual atrás mencionado.

Irregularidade procedente em parte, na cifra histórica de R\$ 26.364,26.

Infração 04.

Nesta irregularidade, a auditoria defende a glosa de créditos fiscais em face de materiais tratados pela empresa como do ativo fixo, em vez de materiais de uso e consumo, posto traduzirem peças de reparo, conserto, manutenção e/ou reposição.

A contestação empresarial gravita em torno de três linhas de argumentação: a primeira, por ter sucedido decadência parcial do direito de o fisco constituir o crédito tributário, porquanto decorridos mais de cinco anos entre a data da entrada de alguns materiais e a ciência do auto de infração. A segunda porque boa parte dos valores atinentes às entradas sequer foram aproveitados como créditos fiscais, não havendo o que se falar em uso indevido; A terceira porquanto ditos materiais fizeram parte da ampliação da sua indústria, ampliação essa denominada de Projeto Oleoquímica, cujos valores de aquisição e respectivos montantes de imposto foram alocados em Centros Funcionais de Investimento (CFIs), onde estão descritos os objetivos e características dos materiais adquiridos, conforme planos de controles elaborados pela empresa; um foi chamado de CFI 052400, abrangendo a montagem das unidades fabris de ácidos e álcoois graxos, com respectivas máquinas, equipamentos, partes e peças; outro foi chamado de CFI 052401, o qual concentrou implantação do sistema de geração de vapor, como auxiliar no processo produtivo dos ácidos e álcoois, sistema esse composto de caldeira, periféricos, máquinas, equipamentos e suas partes e peças para montagem; logo, tiveram o aproveitamento mensal dos créditos fiscais à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos).

Começamos o exame pela última trilha de argumentação. Efetivamente, ficou atestado por auditor estranho ao feito que referidas aquisições fizeram mesmo parte do projeto de expansão da fábrica. Verifica-se nos autos pronunciamentos nesse sentido. Havia o Projeto Oleoquímica, que contou com controle especial da empresa através da elaboração dos Centros Funcionais de Investimento (CFIs), cujas aquisições de partes e peças foram alocadas em contas de ativo imobilizado, totais levados para o Balanço Patrimonial da empresa, sujeito às verificações contábeis de praxe.

O fisco não se desincumbiu do seu ônus de demonstrar que tais produtos tinham a finalidade de substituir, repor ou dar manutenção em partes e peças já existentes. Preferiu efetuar a glosa pela descrição do tipo de mercadoria adquirido e suas finalidades potenciais.

Até mesmo as intimações *sponte propria* realizadas pelo autuante, sem embargo de não terem sido totalmente atendidas, não lograram êxito no intuito de, à luz da nova documentação apensada, convergir-se para o acerto da exigência estatal.

Acontece que a situação ora apreciada retrata um momento peculiar, vale dizer, a amplificação da planta industrial existente, **inclusive objeto de incentivos fiscais**, e, a reboque disso, a necessidade de instalação e montagem de novas máquinas e equipamentos, **inclusive suas partes e peças, por menores que fossem**, tanto para a planta de ácidos e álcoois em si, como também para o sistema de geração de vapor, coadjuvante do processo produtivo.

As aquisições direcionadas para este projeto mereceram chancela contábil especial, com criação de Centros Funcionais de Investimentos (CFIs), além de contabilização na conta Obras em Andamento, conforme atestado – repita-se – pela Assessoria Técnica deste Conselho, cujos totais constam do balanço da empresa.

Dito isso, a despeito de haver anuência parcial do autuante na segunda linha argumentativa atrás mencionada, vale dizer, de não ter sucedido aproveitamento de boa parcela dos créditos estornados (com divergência de montantes em relação à ASTEC), fica esta segunda linha prejudicada, em face dos fundamentos atrás expendidos, que acabam fulminando com toda a infração lançada.

O mesmo se diga em relação à prejudicial de mérito suplicada pelo sujeito passivo. Não há que se discutir decadência de direito material de constituição do crédito tributário se sequer direito existe em favor do sujeito ativo. Ainda que os materiais objeto da glosa constituam ordinariamente materiais de uso e consumo, na qualidade de partes e peças de reposição, aqui extraordinariamente foram comprados para montagem de máquinas e equipamentos que formaram o complexo de expansão da fábrica. Logo, neste particular, merecem tratamento contábil de ativos fixos, com lançamentos dos valores no CIAP e uso mensal fracionado.

Por todo o exposto, considera-se a irregularidade improcedente.

Infração 05.

Deste lado, cuidou-se de cobrar ICMS em face de importações de partes e peças destinadas a estruturas do ativo fixo, tais como válvulas, espectrômetros, esferas, coletores e agulhas de injeção, entre outras, bem como em face de importações de materiais de uso e consumo, tais como medidores de temperatura, kits de limpeza e serviços e analisadores,

Atinente à NF 5095, o sujeito passivo afirmou que já tinha pago o valor devido antes da ação fiscal, pelo que esta operação deveria ser excluída da cobrança.

Atinente às NFs 1411, 1410, 1417, 1382 e 1394, a empresa aponta que efetivou a quitação do crédito tributário, dentro do prazo para a defesa administrativa.

Tais circunstâncias não tiveram oposição justificada do autuante, de modo que a NF 5095 deve ser excluída do auto de infração e os valores pagos a propósito dos demais documentos fiscais atrás citados deverão contar com a conferência e homologação por parte da autoridade fazendária competente.

Resta agora enfrentar as importações remanescentes.

Dois argumentos são levantados pela impugnante para rechaçarem o lançamento de ofício.

A um, houve declaração de exoneração do ICMS expedida pelos agentes tributários estaduais lotados na aduana, no momento da ocorrência do fato gerador, qual seja, o desembaraço das mercadorias e a sua internalização no território nacional. Assim, a mudança de entendimento do Estado em querer num outro momento tributar as entradas do exterior, equivale a mudança de critério jurídico do lançamento, ao arripio do art. 146 do CTN, posto ter ocorrido erro de direito.

Para melhor contextualização do debate, reproduza-se o dispositivo sob análise:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

A rigor, não houve lançamento mesmo no instante do desembaraço aduaneiro das mercadorias, sendo inapropriado falar-se em aplicação do comando atrás transcrito. Em verdade, os servidores estaduais na aduana expediram declaração a título precário de exoneração do imposto, a partir de uma avaliação bem sumária, até porque ditos servidores atuam no trânsito de mercadorias, confiando-se na declaração prestada pelo importador, no sentido de que as mercadorias estavam contempladas com o diferimento do pagamento do imposto, conforme favor obtido dentro do Programa Desenvolve.

Mas isto não prejudica em absoluto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário dentro do prazo de cinco anos, após revisitar os fatos geradores decorrentes das compras no mercado externo. Assim fosse proibido e não poderia o fisco examinar a escrita do contribuinte tempos mais tarde, só porque o momento de recolhimento do ICMS já tinha passado, equivale a dizer, ao cabo de cada período de apuração do imposto e ultrapassagem do prazo regulamentar de pagamento. Ou então só porque as mercadorias passaram por um posto fiscal de controle do trânsito de mercadorias e já tinham sido analisadas pelos prepostos estatais.

Logo, examinando bem o caso, sequer se poderia falar em erro de direito ou em erro de fato. O que houve foi a liberação imediata e sumária dos bens importados, apenas um gesto burocrático para as mercadorias terem percurso até o estabelecimento autuado, pautado na própria declaração prestada pelo comprador autuado.

Convenha-se: seria inviável no instante do desembaraço os representantes do fisco saberem qual a destinação a ser dada pelas mercadorias oriundas de outros países. Na velocidade que o movimento de portos e aeroportos exige para desobstrução do espaço para armazenamento e checagem dos bens exportados e importados, teria que se saber, peça a peça, parte por parte, objeto a objeto, qual seria a verdadeira destinação a ser dada pela empresa.

Por outro lado, ainda que se admitisse ter havido equívoco dos agentes estaduais quando da liberação dos produtos para circularem até o estabelecimento autuado, dito erro só pode ser considerado como erro de fato, quer dizer, uma leitura distorcida das finalidades das mercadorias apontadas pela importadora, por induzimento a partir de uma declaração incorreta da empresa, ao tempo do desembaraço, de que as mercadorias iam para integrarem o ativo imobilizado da empresa.

Neste sentido, veja-se o seguinte *leading case*, analisado pelo STJ, em sede de recursos repetitivos no Tema 387:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IPTU. RETIFICAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DO IMÓVEL. FATO NÃO CONHECIDO POR OCASIÃO DO LANÇAMENTO ANTERIOR (DIFERENÇA DA METRAGEM DO IMÓVEL CONSTANTE DO CADASTRO). RECADASTRAMENTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. ERRO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.

1. A retificação de dados cadastrais do imóvel, após a constituição do crédito tributário, autoriza a revisão do lançamento pela autoridade administrativa (desde que não extinto o direito potestativo da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial), quando decorrer da apreciação de fato não conhecido por ocasião do lançamento anterior, ex vi do disposto no artigo 149, inciso VIII, do CTN.

2. O ato administrativo do lançamento tributário, devidamente notificado ao contribuinte, somente pode ser revisto nas hipóteses enumeradas no artigo 145, do CTN, verbis: "Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de: I - impugnação do sujeito passivo; II - recurso de ofício; III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149."

3. O artigo 149, do Codex Tributário, elenca os casos em que se revela possível a revisão de ofício do lançamento tributário, quais sejam: "Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade

administrativa nos seguintes casos: I - quando a lei assim o determine; II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária; III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade; IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória; V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária; VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior; IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."

4. Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do poder-dever de autotutela da Administração Tributária, somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.

6. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual "a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução".

7. Nesse segmento, é que a Súmula 227/TFR consolidou o entendimento de que "a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento".

8. A distinção entre o "erro de fato" (que autoriza a revisão do lançamento) e o "erro de direito" (hipótese que inviabiliza a revisão) é enfrentada pela doutrina, verbis: "Enquanto o 'erro de fato' é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o 'erro de direito' é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta.

Assim constitui 'erro de fato', por exemplo, a contingência de o evento ter ocorrido no território do Município 'X', mas estar consignado como tendo acontecido no Município 'Y' (erro de fato localizado no critério espacial), ou, ainda, quando a base de cálculo registrada para efeito do IPTU foi o valor do imóvel vizinho (erro de fato verificado no elemento quantitativo).

'Erro de direito', por sua vez, está configurado, exemplificativamente, quando a autoridade administrativa, em vez de exigir o ITR do proprietário do imóvel rural, entende que o sujeito passivo pode ser o arrendatário, ou quando, ao lavrar o lançamento relativo à contribuição social incidente sobre o lucro, mal interpreta a lei, elaborando seus cálculos com base no faturamento da empresa, ou, ainda, quando a base de cálculo de certo imposto é o valor da operação, acrescido do frete, mas o agente, ao lavrar o ato de lançamento, registra apenas o valor da operação, por assim entender a previsão legal. A distinção entre ambos é sutil, mas incisiva."

(Paulo de Barros Carvalho, in "Direito Tributário - Linguagem e Método", 2ª Ed., Ed. Noeses, São Paulo, 2008, págs.445/446)

"O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção.

O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada. Entre nós, os critérios jurídicos (art. 146, do CTN) reiteradamente aplicados pela Administração na feitura de lançamentos têm conteúdo de precedente obrigatório. Significa que tais critérios podem ser alterados em razão de decisão judicial ou administrativa, mas a aplicação dos novos critérios somente pode dar-se em relação aos fatos geradores posteriores à alteração."

(Sacha Calmon Navarro Coelho, in "Curso de Direito Tributário Brasileiro", 10ª Ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2009, pág. 708)

"O comando dispõe sobre a apreciação de fato não conhecido ou não provado à época do lançamento anterior. Diz-se que este lançamento teria sido perpetrado com erro de fato, ou seja, defeito que não depende de interpretação normativa para sua verificação.

Frise-se que não se trata de qualquer 'fato', mas aquele que não foi considerado por puro desconhecimento de sua existência. Não é, portanto, aquele fato, já de conhecimento do Fisco, em sua inteireza, e, por reputá-lo despedido de relevância, tenha-o deixado de lado, no momento do lançamento.

Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, com fulcro no artigo 146, do CTN, (...).

Neste art. 146, do CTN, prevê-se um 'erro' de valoração jurídica do fato (o tal 'erro de direito'), que impõe a modificação quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua ocorrência. Não perca de vista, aliás, que inexistente previsão de erro de direito, entre as hipóteses do art. 149, como causa permissiva de revisão de lançamento anterior."

(Eduardo Sabbag, in "Manual de Direito Tributário", 1ª ed., Ed. Saraiva, pág. 707)

9. In casu, restou assente na origem que: "Com relação a declaração de inexigibilidade da cobrança de IPTU progressivo relativo ao exercício de 1998, em decorrência de recadastramento, o bom direito conspira a favor dos contribuintes por duas fortes razões.

Primeira, a dívida de IPTU do exercício de 1998 para com o fisco municipal se encontra quitada, subsumindo-se na moldura de ato jurídico perfeito e acabado, desde 13.10.1998, situação não desconstituída, até o momento, por nenhuma decisão judicial.

Segunda, afigura-se impossível a revisão do lançamento no ano de 2003, ao argumento de que o imóvel em 1998 teve os dados cadastrais alterados em função do Projeto de Recadastramento Predial, depois de quitada a obrigação tributária no vencimento e dentro do exercício de 1998, pelo contribuinte, por ofensa ao disposto nos artigos 145 e 149, do Código Tributário Nacional.

Considerando que a revisão do lançamento não se deu por erro de fato, mas, por erro de direito, visto que o recadastramento no imóvel foi posterior ao primeiro lançamento no ano de 1998, tendo baseado em dados corretos constantes do cadastro de imóveis do Município, estando o contribuinte notificado e tendo quitado, tempestivamente, o tributo, não se verifica justa causa para a pretensa cobrança de diferença referente a esse exercício."

10. Consectariamente, verifica-se que o lançamento original reportou-se à área menor do imóvel objeto da tributação, por desconhecimento de sua real metragem, o que ensejou a posterior retificação dos dados cadastrais (e não o recadastramento do imóvel), hipótese que se enquadra no disposto no inciso VIII, do artigo 149, do Codex Tributário, razão pela qual se impõe a reforma do acórdão regional, ante a higidez da revisão do lançamento tributário.

10. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp n. 1.130.545/RJ, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 9/8/2010, DJe de 22/2/2011.)
RECURSO ESPECIAL Nº 1.130.545 - RJ (2009/0056806-7) RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX
RECORRENTE: MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO PROCURADOR: LEO BOSCO GRIGGI PEDROSA
E OUTRO(S) RECORRIDO : TEREZA CRISTINA DE MIRANDA FERRAZ MENESCAL E OUTROS
ADVOGADO: NIJALMA CYRENO OLIVEIRA E OUTRO(S).

Argumento empresarial insubsistente.

A dois, a alegação empresarial pautou-se na circunstância dos produtos importados estarem debaixo do regime jurídico do diferimento, porquanto disseram respeito ao projeto de ampliação da planta industrial da autuada, contemplado no Programa Desenvolve, e materializado através da Resolução 14/2005.

Cumpra realçar que a ASTEC conferiu estarem os produtos importados contabilizados em rubricas do ativo imobilizado, tratados como itens componentes da conta Obras em Andamento, cujos totais coincidiram com os valores apontados no Balanço Patrimonial da empresa.

Decerto, muitos destes itens constituem partes e peças de reposição que, no eixo da possibilidade de uso dos créditos, encontram óbices por serem considerados como materiais de uso e consumo. Acontece que tal não é a hipótese ora sob exame quando ditas mercadorias são adquiridas pela

primeira vez, destinadas à montagem de equipamentos relacionados ao aumento de planta industrial. Tais situações estavam encaixadas no Programa Desenvolve, tuteladas pelo diferimento, com valores ativados na contabilidade da empresa. Neste veio, cumpriria ao autuante demonstrar que tais aquisições do exterior estavam destinadas à reposição e não à montagem inicial dos equipamentos integrantes da planta ampliada, tarefa desenvolvida com o objetivo de identificar quais produtos adquiridos tiveram esta finalidade, até porque, à época das importações, estava a impugnante executando seu projeto de expansão fabril.

Neste particular, assiste razão à empresa.

Isto posto, é a irregularidade considerada procedente em parte, apenas levando em conta os valores assumidos pelo contribuinte, pagos logo após a autuação, devendo a autoridade fazendária competente proceder à homologação dos valores correspondentes.

Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, na forma abaixo resumida, devendo em relação à infração 03 adotar-se o demonstrativo mensal de débito presente às fls. 913 e 914 e, em relação à infração 05, considerar-se apenas os valores reconhecidos pela empresa, DAE acostado à fl. 555 (vol. 2):

	Lançado	Procedente
Infração 01	406.051,04	0
Infração 02	195.867,30	0
Infração 03	408.698,22	26.364,26
Infração 04	1.292.796,21	0
Infração 05	108.368,04	1.589,25
Totais	2.411.780,81	27.953,51

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207140.0036/14-2, lavrado contra **OLEOQUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor histórico de **R\$ 27.953,51**, acrescido da multa de 60%, previstas no at. 42, inciso II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2024.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR