

A. I. N° - 108580.0065/14-4  
AUTUADO - DRESCON PRODUTOS DE PERFURAÇÃO LTDA.  
AUTUANTES - LAUDELINO BISPO COSTA FILHO e ARLINDO AMORIM PEREIRA  
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 08.08.2019

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO JJF N° 0106-04/1**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTOS FISCAIS FALSOS OU INIDÔNEOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou configurado a utilização de créditos fiscais mediante emissão de notas fiscais de entradas sem pagamento do imposto nelas destacados. Excluídos do lançamento as notas fiscais com exigência em duplicidade. Não acolhidas as arguições de nulidade e de decadência parcial do lançamento. Adequação da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em referência foi expedido em 27/06/2014 objetivando reclamar crédito tributário no valor histórico de R\$181.622,90, acrescido de multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso IV, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, em face da seguinte acusação: “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos(s) fiscal(is) falso(s), ou inidôneo(s). Contribuinte adquiriu mercadorias tributáveis, com fornecedor Produtor Rural, este retirava na SEFAZ Bahia a Nota Fiscal avulsa e esta nota não era lançada no Livro Registro de Entrada e em substituição a ela o contribuinte a Drescon emitia uma Nota Fiscal de Entrada com um lançamento de crédito Fiscal muitas vezes superior ao Crédito Fiscal da Nota de origem*”.(sic).

Cientificado do lançamento o autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com a Impugnação de fls. 957 a 967 onde após efetuar uma síntese dos fatos, passou a arguir em preliminar a decadência de parte dos valores lançados, à luz do art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional – CTN, relativamente ao período de apuração compreendido de janeiro a junho de 2009, por entender que o lapso temporal transcorrido até o lançamento fiscal que se consumou em 03/07/2014, foi superior a cinco anos, a teor do art. 150, § 4º do CTN.

Cita que apesar de não desconhecer a tese fazendária que busca afastar a aplicação da forma de contagem de prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, a partir do fato gerador, e fazer prevalecer a regra estabelecida pelo art. 173, I, do CTN, a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao fato gerador, mesmos nos tributos sujeitos a homologação, como é o caso do ICMS.

Destaca que com a finalidade de dirimir a controvérsia sobre a aplicação de uma ou outra regra, a 1<sup>a</sup> Seção do Superior Tribunal de Justiça examinou a questão, pela sistemática de recurso repetitivo (art. 543-C do CPC) no REsp 973.733, relatado pelo Exmo. Ministro Luiz Fux, tendo concluído, naquela oportunidade, que em se tratando de tributo sujeito a homologação, o art. 173, inciso I somente tem aplicação nas hipóteses de absoluta ausência de pagamento antecipado por parte do contribuinte e, por outro lado, havendo pagamento antecipado, ainda que em valor insuficiente, atrai-se a regra do art. 150, § 4º, cuja ementa transcreveu.

De igual modo cita que ratificando o entendimento supra a 1<sup>a</sup> Seção do STJ deixou clara a necessidade de se observar a forma de contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN no caso de pagamento a menos de débito tributário, em decorrência de creditamento

indevido, transcrevendo a ementa relativa ao AgRg nos EREsp 1199262/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, julgado em 26/10/2011, Djs 07/11/2011).

Considera que o precedente supra é emblemático pois se trata de situação idêntica ao caso sob exame onde o fisco glosou parte dos créditos de ICMS e, por conta dessa glosa houve pagamento inferior ao que supostamente seria o correto.

Menciona que em todos os meses objeto do Auto de Infração houve algum pagamento a título de ICMS, ainda que em valor considerado insuficiente pela fiscalização. Tece outras considerações acerca desta questão, menciona entendimento vinculado a interpretação da Súmula Vinculante nº 08 que trata de contribuições previdenciárias, para concluir que o Estado da Bahia não pode dispor de forma contrária ao CTN e ao STJ, interpretando o CTN, já pacificou o entendimento de que o recolhimento antecipado insuficiente atraí a regra do art. 150, § 4º.

Por fim diz que espera em caráter preliminar que seja reconhecida a ocorrência da decadência quanto aos débitos lançados no Auto de Infração relativos aos meses de janeiro a junho de 2009.

Ao adentrar no mérito da autuação passou a contestar a integralidade da glosa dos créditos fiscais de ICMS destacados nas notas fiscais de entradas que emitiu, mencionando que a substituição das notas fiscais ocorreu nos casos em que identificou que a quantidade de mercadorias adquiridas (minério de barita) descarregada pelas pessoas físicas era superior àquela que constava da nota fiscal avulsa.

Diz que para regularizar sua escrita e possibilitar o controle de seu estoque e até mesmo para elidir sua eventual responsabilidade pelo equívoco, emitia uma nota fiscal de entrada espelhando o valor correto da mercadoria, com destaque do ICMS, considerando a quantidade efetivamente entregue do minério.

Assevera que o único erro que cometeu, despido de qualquer intenção de fraude, tanto que a menção à substituição consta da própria nota fiscal, foi que, ao emitir a nota fiscal de entrada com o valor correto, em substituição a nota fiscal avulsa, deixou de recolher a diferença do ICMS. E, em assim sendo, se os autuantes reconhecem que as notas fiscais foram emitidas em substituição às notas fiscais avulsas é inquestionável que, no mínimo, teria direito ao aproveitamento do crédito do crédito de ICMS destacado nas notas fiscais avulsas.

Com isso assevera e reconhece que a exigência fiscal deveria se limitar à diferença entre o crédito de ICMS destacado nas notas fiscais de entrada e aquele constante das notas fiscais avulsas, não se podendo admitir a glosa da integralidade do crédito do ICMS, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade consagrado no art. 155, § 2º, I da Constituição Federal, implicando uma incidência em cascata do imposto, na entrada e na saída da mercadoria.

Desta forma sustenta que se impõe a redução da exigência fiscal para a diferença entre o ICMS lançado nas notas fiscais de entrada e o ICMS destacado nas notas fiscais avulsas.

Passo seguinte passou a demonstrar a existência de notas fiscais computadas em duplicidade pelos autuantes em ambos os exercícios fiscalizados, as quais representam um valor de R\$34.582,56, lançado a mais pelos autuantes.

Em seguida questionou a capitulação da multa aplicada no percentual de 100% prevista pelo Art. 42, inciso IV, “a” da Lei nº 7.014/96, ao argumento de que a autoridade fiscal partiu do pressuposto equivoca de que a emissão da nota fiscal de entrada seria uma ação fraudulenta, o que diz não aceitar, visto que tal emissão se deu justamente para regularizar um erro cometido pelas pessoas físicas vendedoras do minério de barita.

Afirma que jamais houve qualquer intuito de fraude, ocorrendo apenas o equívoco de deixar de pagar o ICMS destacado nas notas fiscais, o que era sua obrigação legal, tratando-se, portanto, de simples falta de pagamento de imposto. Com isso requer a sua exclusão ou a redução para o

patamar de 60% previsto pelo inciso II, “f” do mesmo dispositivo legal, incidente sobre a diferença do imposto que deixou de ser pago.

Em conclusão requer que se já reconhecida a decadência em relação aos meses de janeiro a junho/2009 e quanto ao período remanescente que a exigência fiscal seja reduzida ao valor correspondente à diferença entre o ICMS destacado nas notas fiscais de entrada e aquele constante nas notas fiscais avulsas, excluindo-se, ainda, as cobranças em duplicidade dos meses de abril e maio de 2009 e outubro e novembro de 2010, além da multa aplicada de ofício ou, ao menos reduzindo-a ao patamar de 60% sobre a diferença do imposto.

Os autuantes apresentaram a Informação Fiscal de fls. 1.860 a 1.862, onde após descreveram a acusação, pontuaram que o autuado compra insumos de produtores rurais sem inscrição estadual, passa na SEFAZ e solicita a emissão de nota fiscal avulsa a qual envia junto com a mercadoria, no entanto chegando ao seu estabelecimento emite uma nota fiscal de entrada com valores tanto da nota como do crédito superiores a nota fiscal e ao crédito fiscal original, fato este que afirmam restar comprovado e reconhecido pelo patrono do contribuinte, na sua defesa, não havendo o que discutir.

Pontuam que o autuado reconhece o equívoco e discute decadência parcial, não cabendo a eles entrarem nessa polêmica, e pede que seja glosada parte do crédito, o que não concordam pois este se deu com nota fiscal inidônea, pois deveria ser feito com a nota fiscal que acompanhava o produto nota essa emitida pela SEFAZ, sendo que jamais poderia o autuado se creditar com uma nota fiscal emitida por ele mesmo.

Sustentam que tem de haver o pagamento do Auto de Infração para depois o autuado solicitar o crédito fiscal das notas emitidas pelos produtores rurais, a título de crédito extemporâneo, já que todo o crédito referente àquelas operações se deu com nota fiscal inidônea, emitida pelo próprio autuado, ignorando totalmente a nota fiscal originária.

Frisam que este procedimento ocorreu durante os exercícios de 2009 e 2010 sem jamais o autuado solicitar a qualquer dos seus fornecedores a alteração da nota ou mesmo a substituição e pior ainda imaginar que o produtor rural vai fornecer uma quantidade de mercadoria que na entrega se mostra muito superior à que foi efetivamente vendida, frisando ainda que o autuado demonstra que pagou por esse excesso e por essa diferença, prática essa operada dois anos.

Concluem pugnando pela procedência do Auto de Infração.

Em 29/10/2015, por deliberação da 4ª Junta de Julgamento Fiscal o PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem nos seguintes termos:

*“O Auto de Infração em referência reclama crédito tributário na ordem de R\$181.622,90 sob a acusação de que houve utilização indevida de créditos fiscais através de documentos falsos ou inidôneos. Explicam os autuantes que o autuado adquiria mercadorias tributáveis de produtor rural, solicitava emissão de Nota Fiscal Avulsa na SEFAZ, as quais não registrava no livro Registro de Entradas de Mercadorias e, em substituição emitia nota fiscal de entrada com valores e crédito fiscal superiores ao constante na nota fiscal de origem (NF Avulsa).*

*O autuado contesta a glosa do crédito fiscal em sua integralidade sob o argumento de que emitia a nota fiscal de entrada em valor superior pelo fato de identificar que a quantidade de minério de barita descarregada pelos fornecedores (pessoas físicas) era superior ao que constava na nota fiscal avulsa. Reconhece que em função deste fato deixou de recolher a diferença do imposto, considerando o ICMS originalmente destacado na nota fiscal avulsa.*

*Também, às fls. 964 e 965, o autuado indicou diversas notas fiscais alegando que foram consideradas em duplicidade pelos autuantes, fato este que sequer foi enfrentado pelos mesmos quando da informação fiscal.*

*Tendo em vista à busca da elucidação dos fatos acima delineados, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, por converter o presente processo em diligência à INFAZ de origem no sentido de que os autuantes adotem as seguintes providências:*

*1 - Elaborem planilhas / demonstrativos, vinculando as notas fiscais de entradas, objeto da autuação, fls. 14 a 25, às respectivas notas fiscais avulsas, indicando, mensalmente, o crédito fiscal utilizado a mais;*

2 - Examinar os demonstrativos elaborados pela autuada, fls. 964 e 965, onde se alega que foram consideradas notas fiscais em duplicidade na autuação. Caso se confirme, que procedam a exclusão dos valores em duplicidade.

3 - Após o atendimento das solicitações constantes nos itens 1 e 2, a INFRAZ deverá cientificar o autuado do resultado da diligência, fornecendo-lhe cópia desta solicitação e do resultado apontado pelos autuantes, concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para manifestação.

4 - Ao final, o processo deverá retornar ao CONSEF para conclusão da instrução e posterior julgamento".

Em atendimento ao pedido de diligência os autuantes se pronunciaram em 30/06/2016 conforme fls. 1.869 a 1.872, onde após repetirem os termos da Informação Fiscal anterior pontuaram que entendem "que parte da solicitação da diligência não pode ser atendida, pois a Nota Fiscal de Entrada não é de verdade a Nota Fiscais da origem e ou da circulação das mercadorias e tem valores extremamente diferentes da Notas Fiscais que deveriam estar escrituradas no Registro de Entradas do Contribuinte" (sic).

Após reafirmarem que as Notas Fiscais que deram origem aos créditos fiscais que foram glosados são inidôneas, mencionam que retiraram das planilhas todas as Notas Fiscais em duplicidade, conforme solicitado pelo autuado e apresentaram novos valores do débito, consoante consta às fls. 1.872 a 1.884, mantendo a procedência do Auto de Infração, com as modificações solicitadas e cabíveis.

Cientificado o autuado do resultado da diligência, este, através da sua sucessora MI SWACO DO BRASIL – COMÉRCIO, SERVIÇOS E MINERAÇÃO LTDA., em 25/07/2016 se pronunciou às fls. 1.888 a 1.890, pontuando que os autuantes reconheceram que havia cobranças em duplicidade, as quais foram expurgadas, resultando na redução do valor principal exigido de R\$121.613,14 para R\$71.179,82 para 2009 e R\$60.009,76 para R\$54.995,44 para o exercício de 2010.

Destacou que os autuantes se negaram a atender ao item 1 da solicitação de diligência de confrontar o crédito de ICMS apropriado, mês a mês, com aquele que seria o correto com base nas notas fiscais avulsas.

Pontuou que a justificativa dos autuantes para o não atendimento do referido item 1 da diligência, é de que as notas fiscais de entradas emitidas seriam supostamente inidôneas na medida em que não seriam as notas fiscais de origem das operações de circulação, o que considera uma justificativa inaceitável.

Sustenta que não procede o entendimento dos autuantes de efetuar a glosa integral dos créditos fiscais, cuja exigência deveria se limitar à diferença entre o crédito de ICMS destacado nas notas fiscais de entradas e aquele constante das notas fiscais avulsas, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade, razão pela qual requer que seja reiterada a determinação contida no item 1 do pedido de diligência, sob pena de a recusa pelos autuantes fulminar de nulidade todo o Auto de Infração.

Pela segunda vez, ou seja, em 31/10/2016, o processo foi convertido em diligência à Infaz de origem/Inspetor Fazendário, nos seguintes termos:

*"Em 29 de outubro de 2015, o presente processo foi convertido em diligência à INFRAZ de origem, no sentido de que os autuantes atendessem as solicitações constantes à fl. 1.865 destes autos.*

*Tendo em vista que em relação a primeira solicitação, ou seja: "1 - Elaborem planilhas / demonstrativos, vinculando as notas fiscais de entradas, objeto da autuação, fls. 14 a 25, às respectivas notas fiscais avulsas, indicando, mensalmente, o crédito fiscal utilizado a mais", os autuantes não atenderam ao quanto solicitado, ao assim se manifestarem: "Entendemos que parte da solicitação da Diligência não pode ser atendida, pois a Nota Fiscal de Entrada não é de verdade a Nota Fiscais da origem e ou da Circulação das mercadorias e tem valores extremamente diferentes da Notas Fiscais que deveriam estar escrituradas no Registro de Entradas do Contribuinte".*

*Decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em nova sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, por converter mais uma vez o presente PAF em diligência no sentido de que seja determinado que os autuantes*

*ou auditor fiscal estranho ao feito designado por essa autoridade fazendária, cumpram ao quanto acima solicitado, tomando como base as novas planilhas constantes às fls. 1.873 a 1.884.*

*Após o atendimento da solicitação supra, a INFRAZ deverá cientificar o autuado do resultado da diligência, fornecendo-lhe cópia do presente pedido e do resultado apontado pelo autor da diligência, concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para manifestação.*

*Ao final, o processo deverá retornar ao CONSEF para conclusão da instrução e posterior julgamento”.*

Em 12/04/2017, de acordo com o despacho constante à fl. 1.898v, o PAF foi encaminhado aos autuantes para atendimento do quanto solicitado pela diligência, tendo um destes, o auditor fiscal Laudelino Bispo Costa Filho se pronunciado em 21/05/2019, conforme fls. 1.899 e 1.900, nos seguintes termos:

*“Informação Fiscal de acordo com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, para o Auto de Infração nº 10858000065/14-4, lavrado contra o estabelecimento DRESCON PRODUTOS DE PERFURAÇÃO LTDA.*

*O presente PAF trata-se de uma única infração aquisição de insumos pelo contribuinte, junto a produtor rural, não emitente de nota fiscal, que recorria a Secretaria da Fazenda para emissão de Nota Fiscal avulsa, essa nota fiscal era abandonada, desprezada pelo contribuinte e em substituição ele o contribuinte emitia uma Nota Fiscal de Entrada com destaque do imposto, e se creditava e não fazia a devida antecipação desse tributo, portanto existia um crédito gerado sem ninguém pagar o referido imposto.*

*E na maioria das vezes esse crédito fiscal era muito superior ao destacado na nota fiscal emitida pela SEFAZ.*

*Recentemente a sucessora desse contribuinte foi da mesma forma autuada e imediatamente recolheu aos cofres públicos a importância sonegada, nada mudando, apenas o reconhecimento do ilícito.*

*Tudo relatado com cópias de todas as referidas notas com cópia dos referidos livros fiscais, tudo amplamente documentado. Na planilha apresentada e juntada ao PAF temos livro do registro da nota fiscal a data, o valor da nota e o valor do crédito. Não existindo nenhuma dúvida da infração, não existindo também nenhuma omissão de provas e todas são robustas.*

*Só precisa que o nobre julgador leia o processo.*

*Só e exclusivamente a título de informação, na Secretaria da Receita Federal não existe nenhum dos seus autos e lá são inúmeros tributos e a Informação Fiscal, estranho muito estranho que essa prática por cá tão velha e disseminada ainda resista. Outra observação na RF os julgadores atuam em todo território nacional, ou seja julgam na Bahia processos de São Paulo, Roraima, Rio Grande do Norte, etc.”*

Em 28/05/2019, de acordo com o despacho constante à fl. 1.902, o processo foi encaminhado a este relator, “*após cumprimento da diligência*”.

## VOTO

De acordo com o constante na inicial o presente Auto de Infração teve sua expedição ocorrida em 27/06/2014, cuja ciência ao autuado se deu em 04/07/2014, objetivando reclamar crédito tributário no valor histórico de R\$181.622,90, acrescido de multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso IV, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, em face da seguinte acusação: **“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos(s) fiscal(is) falso(s), ou inidôneo(s). Contribuinte adquiriu mercadorias tributáveis, com fornecedor Produtor Rural, este retirava na SEFAZ Bahia a Nota Fiscal avulsa e esta nota não era lançada no Livro Registro de Entrada e em substituição a ela o contribuinte a Drescon emitia uma Nota Fiscal de Entrada com um lançamento de crédito Fiscal muitas vezes superior ao Crédito Fiscal da Nota de origem”.**

Porém, antes de me posicionar a respeito do lançamento propriamente dito, algumas considerações necessitam ser efetuadas, o que passo a fazer.

Dúvidas não existem nestes autos de que os créditos fiscais objeto da autuação foram decorrentes de emissões de notas fiscais de entradas pelo autuado tidas como sendo referentes a aquisições de minerais diversos, durante os exercícios de 2009 e 2010, com destaque do ICMS, porém sem o recolhimento do imposto respectivo. Este fato é incontroverso. Entretanto, o autuado apesar de reconhecer que deixou de efetuar o recolhimento do imposto relacionado a estas notas fiscais de entradas, emitidas por ele mesmo, argumentou que fez os pagamentos através das notas fiscais avulsas que eram emitidas por cada operação de aquisição, porém em valor inferior ao constante da nota fiscal de entrada.

Com isso defendeu que a exigência fiscal era devida apenas parcialmente, ou seja, pela diferença entre o imposto constante da nota fiscal avulsa e aquele destacado na respectiva nota fiscal de entrada que emitia o título de regularização do seu estoque já que as entradas efetivas eram em quantidades superiores àquelas constantes na nota fiscal originária (avulsa). Alegou, também, se assim não o for, estar-se-á ferindo o princípio da não cumulatividade do imposto, pois caso mantida a exigência fiscal na forma apresentada estaria pagando o imposto integralmente, sem dedução do crédito que tinha direito pelas operações de aquisições, já que não escriturava as notas fiscais avulsas.

Considerando que tal argumento não foi acolhido pelos autuantes, que mantiveram integralmente a exigência fiscal vez que, ao entendimento dos mesmos as notas fiscais de entradas, base para a autuação, são inidôneas, na tentativa de se alcançar a verdade material dos fatos, buscou-se em um primeiro momento, via diligência fiscal solicitada por esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, a elaboração de um demonstrativo que espelhasse essa situação, devidamente documentado, para que a partir daí pudesse ser feita uma avaliação criteriosa dos fatos. Este objetivo não foi alcançado, apesar de que, tais planilhas deveriam ser apresentadas pelo autuado que deu causa aos lançamentos irregulares e conferidas pelos autuantes.

Como já dito, tal solicitação não foi atendida e, em razão disto, alegou o autuado que caso os autuantes não cumprissem ao quanto solicitado pela diligência o lançamento seria totalmente nulo. Foi feita uma segunda tentativa através de encaminhamento de novo pedido de diligência para se tentar avaliar o argumento defensivo, porém, mais uma vez não se logrou êxito, oportunidade em que um dos autuantes, ao se manifestar nos autos, disse que não existe nenhuma dúvida em relação a infração e que “**só precisa que o nobre julgador leia o processo**”.

Apesar de considerar impertinente, e inoportuna a colocação acima do autuante, poderia perfeitamente propor a conversão do processo em nova diligência para que a mesma fosse cumprida na sua inteireza, situação esta que, caso não atendida, em princípio poderia até ser decretada a nulidade do Auto de Infração.

Entretanto e visando agilizar o julgamento deste processo, que data de 27/06/2014, foi efetuada uma reavaliação em todo o processo, oportunidade em que ficou evidenciado que a origem de todo o problema está em um procedimento irregular e inadequado praticado pelo autuado ao longo de dois anos consecutivos, que consistia em emitir notas fiscais de entradas de mercadorias adquiridas diretamente de produtores sem inscrição estadual, com destaque e crédito fiscal do ICMS sem o respectivo pagamento, desprezando totalmente a nota fiscal avulsa que era emitida pela SEFAZ e que dava trânsito a mercadoria adquirida e que teve, segundo o autuado, o imposto correspondente pago.

Ora, como visto foi o próprio autuado que deu causa à autuação ao proceder de maneira totalmente irregular, à margem do que determina a legislação tributária pertinente, pois o correto seria ter escriturado a nota fiscal avulsa, se creditar do imposto que afirma ter sido pago e, em um segundo momento, emitir uma nota fiscal de entrada complementar para efeito de integração

ao seu estoque da quantidade que alega ser superior a constante na nota fiscal avulsa, efetuar o pagamento do imposto e só assim se creditar deste, diferentemente de como procedeu.

Vejo que o autuado teve, em mais de uma ocasião, a oportunidade de demonstrar que seu procedimento, apesar de incorreto, proporcionou apenas falta de pagamento parcial do imposto reclamado, entretanto assim não procedeu e não demonstrou analiticamente, razão pela qual optei por não propor a realização de nova diligência já que competia ao autuado apresentar tais fatos detalhadamente nos autos, a fim de que fossem examinados e apreciados por quem de direito. Portanto, em vista disto, deixo de acolher a arguição de nulidade do lançamento suscitada pelo autuado.

Após estas considerações iniciais passo a examinar as demais questões suscitadas pela defesa.

A primeira delas trata de preliminar de mérito ao questionar a ocorrência de decadência para os fatos geradores ocorridos de janeiro a junho/2009 ao argumento de que o lançamento fiscal só se consumou em 03/07/2014. Para tanto se valeu da regra constante no art. 150 § 4º do CTN que disciplina que se a lei não fixar prazo para homologação ele será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Para justificar seu raciocínio valeu-se o autuado de uma decisão originária do STJ no REsp 973.733, cujo relator foi o Exmo. Ministro Luiz Fux, mencionando que o mesmo concluiu naquela oportunidade que se tratando de tributo sujeito a homologação, o art. 173, I do CTN somente tem aplicação nas hipóteses de absoluta ausência de pagamento antecipado por parte do contribuinte, acrescentando que, por outro lado, ocorrendo pagamento antecipado, ainda que em valor insuficiente, atrai-se a regra do art. 150, § 4º.

Vejo que o argumento defensivo em princípio já vem sendo em parte acolhido por este órgão julgador, inclusive com o apoio da Procuradoria Fiscal da PGE, entretanto no caso presente entendo que não se deve aplicar a regra prevista pelo Art. 150, § 4º do CTN e, sim, aquela estabelecida pelo art. 173, I, conforme passo a expor.

A própria ementa do REsp 973.733 reproduzida pelo autuado soma em seu desfavor na medida em que seu item 1 está assim expresso:

(...)

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008;*

(...)

Na situação sob análise entendo que houve uma flagrante simulação pelo autuado da existência de créditos fiscais na medida em que, durante dois anos consecutivos (24 meses seguidos) emitiu notas fiscais de entradas que geraram créditos fiscais inexistentes já que, o valor do imposto destacado nessas notas fiscais confessadamente não foi pago pelo autuado, fato este que impede a utilização de tais créditos, pois inexistentes, razão pela qual não acolho o argumento defensivo de que se operou a decadência quanto aos débitos lançados no presente Auto de Infração relativos aos meses de janeiro a junho de 2009.

No tocante ao argumento defensivo de que tem direito aos créditos fiscais destacados nas notas fiscais avulsas, vejo que assiste razão ao autuado, entretanto, caberia ao mesmo escritura-las em seus livros fiscais à época própria, fato este que, a rigor, não está em discussão nestes autos. O que aqui se analisa é a utilização de créditos fiscais através de notas fiscais de entradas emitidas

pelo autuado sem que houvesse o pagamento antecipado desses créditos, isto é, no valor destacado na nota fiscal de entrada.

O argumento defensivo de que a exigência fiscal deveria se limitar à diferença entre o crédito destacado nas notas fiscais de entradas e aqueles constantes das notas fiscais avulsas poderia até ser admitido desde que o autuado comprovasse documentalmente a efetiva vinculação entre tais documentos fiscais. Caberia ao autuado efetuar esta vinculação nota a nota e demonstrar através de uma planilha analítica tal fato para efeito de verificação, o que não foi feito.

Analizando, por amostragem, os documentos fiscais que deram origem a autuação, cito, por exemplo, a nota fiscal nº 3843 de 31.01.2009, fl. 291, a primeira do demonstrativo elaborado pelos autuantes, fl. 14, cujo crédito fiscal lançado corresponde ao valor de R\$349,83. Consta no campo informações complementares que se trata de nota fiscal emitida para dar entrada de matéria prima, entretanto não a vincula a qualquer nota fiscal avulsa emitida anteriormente.

Vê-se, por igual, através da nota fiscal de entrada nº 4102 de 31/03/2009 a seguinte informação complementar: “*Nota fiscal emitida para dá entrada no estoque de matéria prima. Material sem nota fiscal avulsa*”. O mesmo se observa nas notas fiscais nº 4101, 4091, 4090, 4074, fls. 293 a 296, que citam textualmente a inexistência de nota fiscal avulsa.

Situação idêntica também se verifica, por exemplo através das notas fiscais de entradas nº 4920, 4933, 4970, 5007, 5026, 5039, fls. 368, 369, 373, 377, 379 e 380, onde em todas consta a citação de que o material está desacompanhado de nota fiscal avulsa, fato este que denota que não se sustenta o argumento defensivo de que tais notas foram emitidas em substituição às notas fiscais avulsas e, assim, teria direito ao crédito fiscal entre a diferença do imposto destacado nas mesmas.

Continuando a análise por amostragem das cópias dos documentos fiscais juntados aos autos, cito a Nota Fiscal Avulsa nº 772291, fl. 343, emitida em nome do Sr. Edvirgens Benício de Souza, cujo ICMS destacado na mesma é no valor de apenas R\$10,00 enquanto que a Nota Fiscal de Entrada nº 04774, fl. 342, a ela vinculada, aponta um crédito de ICMS destacado no valor de R\$709,82, valor este bastante superior ao constante do documento de origem.

O mesmo se verificou em diversas outras situações, a exemplo dos documentos de fls. 1.670 a 1.679, nos quais se verifica que os créditos fiscais consignados nas notas fiscais de entradas são bastante superiores aos constantes nas notas fiscais avulsas.

Portanto, através dos exemplos acima citados se pode constatar que os argumentos defensivos não se sustentam visto que existem notas fiscais de entradas sem qualquer vinculação com notas fiscais avulsas, o que denota que não houve pagamento anterior e, consequentemente inexiste uma incidência em cascata do imposto, enquanto aquelas que constam vinculação carecem dessa demonstração por parte do autuado.

Naquilo que diz respeito às exigências relacionadas as notas fiscais computadas em duplicidade pelos autuantes, assiste razão ao autuado na medida em que estes analisaram tal reclamação e excluíram estes documentos do lançamento fiscal, o que resultou em uma redução do débito do exercício de 2009 para R\$91.594,80 ao invés do valor indicado pelo autuante a fl. 1876 no valor de R\$71.179,72, cuja soma está incorreta, e do exercício de 2010 para o valor de R\$54.995,44, conforme planilha de fls. 1.873 a 1.884, com o que concordo.

Quanto ao argumento do autuado de que houve capitulação inadequada da multa aplicada, no percentual de 100%, constante no inciso IV, alínea “j” do art. 42 da Lei nº 7.014/96 penso que assiste razão ao autuado na medida em que não se concretizou ou configurou que o procedimento do autuado se trata de um ato fraudulento, o que se verifica foi a emissão de notas fiscais de entradas sem que o imposto nelas destacados e declarados fosse recolhido, o que ao meu sentir se configurou em uma simulação de créditos, razão pela qual entendo que a penalidade deve ser adequada a 60% do valor do imposto não recolhido, à luz do previsto pelo inciso II, alínea “f” do referido dispositivo legal.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração no valor de R\$126.175,16.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108580.0065/14-4** lavrado contra **DRESCON PRODUTOS DE PERFURAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$146.590,24**, acrescido da multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de julho de 2019

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA