

PROCESSO Nº 1627932015-4

ACÓRDÃO Nº 0284/2021

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA

Advogado: Fernando de Oliveira Lima – OAB/PE 25.227

2ª Recorrente: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: MARCELO CRUZ DE LIRA E MÔNICA GONÇALVES SOUZA MIGUEL

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - NULIDADES - PROCEDIMENTOS - ORDEM DE SERVIÇO / TERMO DE INÍCIO - NÃO CONFIGURADAS - REQUERIMENTO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA - INDEFERIDO - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA INFRAÇÃO - PARCIALMENTE ACATADA - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - PARCIALMENTE CONFIGURADO - MÉRITO - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS - DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA - APLICAÇÃO DO ART. 106, II, “c” DO CTN - ALTERA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *A ordem de serviço e o termo de início de fiscalização devem ser considerados documentos de utilização interna da Secretaria de Estado da Fazenda que possuem o condão de delimitar as regras e responsabilidades pertinentes ao seu funcionamento. Não obstante tais documentos possuam efeitos internos, poderão, em caso de cientificação do contribuinte, estabelecer marco temporal da ação fiscal e, por via direta, demarcar a espontaneidade do contribuinte quanto à matéria investigada. A ordem de serviço e o termo de encerramento de fiscalização anexados aos autos comprovam a regularidade do procedimento.*

- *Os elementos trazidos aos autos são suficientes para formar o convencimento do julgador fiscal. Indeferido o requerimento de perícia nos termos do artigo 61 da Lei nº 10.094/13.*

- *Improcedência da acusação 0175 – Arquivo Magnético – Entregue fora das especificações, haja vista o contribuinte estar, à época dos fatos geradores, obrigado às normas da escrituração fiscal digital.*

- *Impõe-se a improcedência das acusações 0174 – Arquivo Magnético – Informações Divergentes, 0265 – Arquivo Magnético – Informações Divergentes, 0524 – Arquivo Magnético – Informações Omissas ou Divergentes, 0551 – Arquivo Magnético – Informações Omissas ou Divergentes, 0537 – Escrituração Fiscal Digital Omissão – Operações com Mercadorias ou Prestações de Serviços e 0522 – Escrituração Fiscal Digital – Ativo Permanente, quando constatado que os autuantes não apresentaram conjunto probatório apto a demonstrar a materialidade da infração.*

- *Ausência de lançamento das notas fiscais no Livro Registro de Entradas constitui infração à legislação tributária, punível com multa pelo*

descumprimento de obrigação acessória. Realizados ajustes decorrentes da ausência de provas e da aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto do relator pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e parcial provimento do segundo, para alterar a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002031/2015-27, lavrado em 11 de novembro de 2015 em desfavor da empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA, inscrição estadual nº 16.175.204-7, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 2.888,21 (dois mil, oitocentos e oitenta e oito reais e vinte e um centavos) a título de multa por infração, com base no Art. 85, II, “b” da Lei nº 6.379/96 art. c/c 81-A, inciso V, alínea “a”, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos 119, VIII c/c art. 276, ambos do RICMS-PB, aprov. p/ Dec. N. 18.930/97.

Cancelo, por indevido, o montante de R\$ 1.437.438,30 (um milhão, quatrocentos e trinta e sete mil, quatrocentos e trinta e oito reais e trinta centavos).

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno do Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 31 de maio de 2021.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, LEONARDO DO EGITO PESSOA, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

PROCESSO Nº 1627932015-4

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

1ª Recorrida: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA

Advogado: Fernando de Oliveira Lima – OAB/PE 25.227

2ª Recorrente: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ – CAMPINA GRANDE

Autuantes: MARCELO CRUZ DE LIRA E MÔNICA GONÇALVES SOUZA MIGUEL

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – NULIDADES – PROCEDIMENTOS – ORDEM DE SERVIÇO / TERMO DE INÍCIO – NÃO CONFIGURADAS – REQUERIMENTO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA – INDEFERIDO – AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA INFRAÇÃO – PARCIALMENTE ACATADA – CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA – PARCIALMENTE CONFIGURADO – MÉRITO – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS – DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA – APLICAÇÃO DO ART. 106, II, “c” DO CTN – ALTERA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO – RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- A ordem de serviço e o termo de início de fiscalização devem ser considerados documentos de utilização interna da Secretaria de Estado da Fazenda que possuem o condão de delimitar as regras e responsabilidades pertinentes ao seu funcionamento. Não obstante tais documentos possuam efeitos internos, poderão, em caso de cientificação do contribuinte, estabelecer marco temporal da ação fiscal e, por via direta, demarcar a espontaneidade do contribuinte quanto à matéria investigada. A ordem de serviço e o termo de encerramento de fiscalização anexados aos autos comprovam a regularidade do procedimento.

- Os elementos trazidos aos autos são suficientes para formar o convencimento do julgador fiscal. Indeferido o requerimento de perícia nos termos do artigo 61 da Lei nº 10.094/13.

- Improcedência da acusação 0175 – Arquivo Magnético – Entregue fora das especificações, haja vista o contribuinte estar, à época dos fatos geradores, obrigado às normas da escrituração fiscal digital.

- Impõe-se a improcedência das acusações 0174 – Arquivo Magnético – Informações Divergentes, 0265 – Arquivo Magnético – Informações Divergentes, 0524 – Arquivo Magnético – Informações Omissas ou Divergentes, 0551 – Arquivo Magnético – Informações Omissas ou Divergentes, 0537 – Escrituração Fiscal Digital Omissão – Operações com Mercadorias ou Prestações de Serviços e 0522 – Escrituração Fiscal Digital – Ativo Permanente, quando constatado que os

autuantes não apresentaram conjunto probatório apto a demonstrar a materialidade da infração.

- Ausência de lançamento das notas fiscais no Livro Registro de Entradas constitui infração à legislação tributária, punível com multa pelo descumprimento de obrigação acessória. Realizados ajustes decorrentes da ausência de provas e da aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002031/2015-27, lavrado em 11 de novembro de 2015 em desfavor da empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA, inscrição estadual nº 16.175.204-7.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes denúncias, *ipsis litteris*:

0175 - ARQUIVO MAGNÉTICO – ENTREGUE FORA DAS ESPECIFICAÇÕES >> O contribuinte está sendo autuado por entregar os arquivos magnéticos/digitais solicitados pelo Fisco fora das especificações previstas na legislação tributária.

Fundamento legal da infração: Art. 85, IX, “c” da Lei nº 6.379/96, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos 306, §5º, c/c o art. 335, todos do RICMS-PB, aprov. p/ Dec. N. 18.930/97.

0174 - ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES DIVERGENTES >> O contribuinte está sendo autuado por apresentar no arquivo magnético/digital informações divergentes das constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios.

Fundamento legal da infração: Art. 85, IX, “k” da Lei nº 6.379/96, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos 306 e parágrafos c/c o art. 335, todos do RICMS-PB, aprov. p/ Dec. N. 18.930/97.

0265 - ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES DIVERGENTES >> O contribuinte está sendo autuado por apresentar no arquivo magnético/digital informações divergentes das constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios.

Fundamento legal da infração: Art. 85, IX, “k” da Lei nº 6.379/96, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos 306 e parágrafos c/c o art. 335, todos do RICMS-PB, aprov. p/ Dec. N. 18.930/97.

0524 - ARQUIVO MAGNÉTICO - INFORMAÇÕES OMISSAS OU DIVERGENTES >> O contribuinte está sendo autuado por apresentar arquivo magnético/digital com omissão ou o apresentarem com omissão ou divergência entre as informações constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios.

Fundamento legal da infração: Art. 81-A, II, da Lei nº 6.379/96, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos 263, § 7º c/c art. 306 e parágrafos e art. 335, todos do RICMS-PB, aprov. p/ Dec. N. 18.930/97.

0551 - ARQUIVO MAGNÉTICO - INFORMAÇÕES OMISSAS OU DIVERGENTES >> O contribuinte está sendo autuado por apresentar no arquivo magnético/digital informações divergentes das constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios.

Fundamento legal da infração: Art. 81-A, II, da Lei nº 6.379/96, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos 263, § 7º c/c art. 306 e parágrafos e art. 335, todos do RICMS-PB, aprov. p/ Dec. N. 18.930/97.

0537 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS >> O contribuinte está sendo autuado por deixar de informar na forma e prazo regulamentares, em registros do bloco específico de escrituração os documentos fiscais da EFD, relativo às suas operações com mercadorias ou prestações de serviços.

Fundamento legal da infração: Art. 81-A, V, “a” da Lei nº 6.379/96, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09.

0522 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – ATIVO PERMANENTE >> O contribuinte está sendo autuado por deixar de informar ou ter informado com divergência, em registro de blocos específico de escrituração do Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente CIAP.

Fundamento legal da infração: Art. 88, VIII, da Lei nº 6.379/96, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º c/c § 5º do art. 3º do Decreto nº 30.478/09.

0171 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS >> O contribuinte está sendo autuado por descumprimento de obrigação acessória por ter deixado de lançar as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios.

Fundamento legal da infração: Art. 85, II, “b” da Lei nº 6.379/96, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos 119, VIII c/c art. 276, ambos do RICMS-PB, aprov. p/ Dec. N. 18.930/97.

Em decorrência destes fatos, os representantes fazendários lançaram um crédito tributário no montante de R\$ 1.440.326,51 (um milhão, quatrocentos e quarenta mil, trezentos e vinte e seis reais e cinquenta e um centavos) a título de multa por infração.

Documentos instrutórios às fls. 13 a 26.

Depois científica pessoalmente, em 25 de novembro de 2015, a autuada, por intermédio de seu procurador constituído nos autos, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 29 a 43), por meio da qual afirma, em síntese que:

- a) Deve ser reconhecida a nulidade das infrações 0175, 0174, 0265, 0524 e 0551, pois são idênticas e não possuem notas explicativas, seja para diferenciá-las ou para identificar os arquivos magnéticos divergentes,

configurando acusação genérica que fulmina o direito de defesa. Ademais, que a autoridade fiscal não comprovou a ocorrência das supostas infrações;

- b) As notas fiscais indicadas pela fiscalização tratam de operações não concretizadas, sem o ingresso da mercadoria no estabelecimento da impugnante, sendo dever do remetente escriturar o retorno da mercadoria;
- c) A multa pelo descumprimento da obrigação principal já foi aplicada em auto de infração diverso (93300008.09.00002016/2015-89), devendo ser reconhecida a absorção de todos os atos formais direta ou indiretamente decorrentes;
- d) A multa apresenta caráter confiscatório;
- e) Em caso de dúvida quanto à interpretação da norma jurídica deve ser aplicada a solução em favor do contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN

Com informações de antecedentes fiscais (fls. 67), foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos à julgadora fiscal Adriana Cássia Lima Urbano, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ARQUIVO MAGNÉTICO – ENTREGUE FORA DAS ESPECIFICAÇÕES. FALTA DE PROVAS DO ILÍCITO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA. ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES DIVERGENTES. IMPROCEDÊNCIA. OCORRÊNCIA DO BIS IN IDEM. ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMISSAS OU DIVERGENTES. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – ATIVO PERMANENTE. CONFIRMAÇÃO PARCIAL DAS IRREGULARIDADES.

Descabe o pedido de diligência ou perícia quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção.

Entregar os arquivos magnéticos/digitais solicitados pelo Fisco fora das especificações previstas na legislação tributária do Estado caracteriza descumprimento de obrigação acessória. Todavia, a ausência de provas que comprovem a acusação fez sucumbir o crédito tributário exigido.

Para a prestação de informações fiscais através da EFD nos períodos denunciados, não perdura a aplicação concomitante das multas, com arrimo nos incisos II, “b”, e IX, “k”, do art. 85 da Lei nº 6.379/96, posto que o livro de Registro de Entradas integra a Escrituração Fiscal Digital, afastada a ocorrência do bis in idem.

Constitui infração à legislação tributária, punível com multa acessória, a falta de registro das operações de aquisição de mercadorias nos livros próprios.

A legislação tributária sanciona, com penalidade por descumprimento de obrigação acessória, os que omitirem ou prestarem, ao Fisco, informações divergentes nos registros de bloco específico de escrituração dos créditos do ICMS, referentes ao CIAP, conforme os termos da legislação de regência.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao disposto no artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Após tomar ciência da decisão singular, por meio do DT-e, em 12/06/2019, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário por meio do qual suscita:

- a) Que o lançamento fiscal além de nulo, não procede, uma vez que a recorrente não está obrigada a registrar o documento fiscal cujas mercadorias acobertadas pelas mesmas não foram entregues;
- b) Que não foi apresentada a ordem de serviço, sua prorrogação e notificação da recorrente acerca da prorrogação do prazo para conclusão da fiscalização;
- c) Que a ausência de comprovação da infração por meio da apresentação das notas fiscais acarreta o cerceamento do direito de defesa;
- d) As notas fiscais indicadas pela fiscalização tratam de operações não concretizadas, sem o ingresso da mercadoria no estabelecimento da impugnante, sendo dever do remetente escriturar o retorno da mercadoria;
- e) Quando alertada pelo Fisco, a partir da listagem produzida no posto fiscal, de boa-fé, a recorrente buscou ver o que ocorrera, imaginando que alguém estava comprando indevidamente em seu nome;
- f) Após exaustiva pesquisa, concluiu que se cuidava de mercadoria não recebida e que teria retornado aos fornecedores remetentes, conforme prova as notas fiscais em anexo;
- g) Que cabe ao fisco comprovar que a mercadoria entrou no estabelecimento da recorrente;
- h) A multa pelo descumprimento da obrigação principal já foi aplicada em auto de infração diverso (93300008.09.00002016/2015-89), devendo ser reconhecida a absorção de todos os atos formais direta ou indiretamente decorrentes;
- i) Que quando do julgamento da impugnante, esta questão restou silente, tolhendo a ampla defesa da recorrente;
- j) A multa apresenta caráter confiscatório;
- k) Que não há possibilidade de cobrança de juros de mora e correção monetária em patamar superior à lei federal;
- l) Em caso de dúvida quanto à interpretação da norma jurídica deve ser aplicada a solução em favor do contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Ato contínuo, diante da solicitação para realização de sustentação oral, os autos foram remetidos à Assessoria Jurídica, com arrimo no art. 20, X, da Portaria SEFAZ nº 248/2019, a qual se manifestou por meio de Parecer.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE S.A., crédito tributário decorrente do descumprimento de obrigações acessórias relativas à GIM, EFD e Livro Registro de Entradas, em relação aos exercícios de 2010 a 2014.

Considerando a diversidade de acusações e que foram interpostos recursos de ofício e voluntário, a análise da matéria será efetuada de modo segmentado.

1. Preliminares – Procedimento

1.1. Nulidade – Ausência da Ordem de Serviço, sua Prorrogação e Notificação sobre a prorrogação do prazo para conclusão da fiscalização / Ausência de Termo de Início e Encerramento da Ação Fiscal

O contribuinte suscita, com base no § 3º do art. 642 do RICMS/PB¹, defesa preliminar que pugna o reconhecimento da nulidade decorrente de vícios de procedimento consistentes na falta de apresentação de cópia da ação fiscal, sua possível prorrogação e a ciência da recorrente sobre os procedimentos fiscalizatórios.

Alega, ainda, que não há comprovação de que o Termo de Início da Fiscalização foi registrado nos livros fiscais da recorrente, bem como que não foi apresentado o Termo de Encerramento da ação fiscal, situação que, no seu entender, gera dúvida quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização.

Diante de tais fatos, o sujeito passivo sustenta que os erros procedimentais impedem:

- 1) A verificação da ciência do contribuinte de que está sendo fiscalizado; 2) a verificação do cumprimento do prazo de validade da Auditoria expedida (60 dias da notificação do contribuinte); 3) a existência de prorrogação do prazo para conclusão da fiscalização; 4) a constatação de que o período fiscalizado está contido na autorização para fiscalizar; e 5) a constatação se o Fiscal Autuante estava designado para proceder à fiscalização e, por sua vez, promover a autuação.

Pois bem, no intuito de realizar uma avaliação ampla do caso, convém transcrever, em sua integralidade, a redação do art. 37 da Lei do PAT e do art. 642 do RICMS/PB, dispositivos que regulamentam os procedimentos de fiscalização:

Lei nº 10.094/2013

¹ Art. 642. A fiscalização lavrará termo destinado a documentar o dia e a hora do início do procedimento, bem como os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal.

(...)

§ 3º Os trabalhos de fiscalização normais deverão ser concluídos em até 60 (sessenta) dias e os especiais em até 120 (cento e vinte) dias, podendo ambos os prazos ser prorrogados por período estabelecido em Portaria do Secretário de Estado da Receita, desde que as circunstâncias ou complexidade dos serviços justifiquem.

Art. 37. **Considerar-se-á iniciado o procedimento fiscal** para apuração das infrações à legislação tributária:

I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;

II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadorias e documentos fiscais ou de intimação para sua apresentação;

III - com a lavratura de Auto de Infração ou de Representação Fiscal, inclusive na modalidade eletrônica;

IV - com qualquer outro ato escrito por auditor fiscal, próprio de sua atividade funcional específica, a partir de quando o fiscalizado for cientificado.

§ 1º O início do procedimento alcança todos aqueles que estejam diretamente envolvidos nas infrações porventura apuradas no decorrer da ação fiscal, somente abrangendo os atos que lhes forem anteriores.

§ 2º Quando houver indícios de infração, os bens ou mercadorias que estiverem envolvidos poderão ser retidos até que seja concluído o correspondente procedimento de fiscalização, sendo o responsável cientificado da retenção e intimado a prestar as informações necessárias à identificação do sujeito passivo.

§ 3º Os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos nos prazos definidos em legislação.

§ 4º O início e o encerramento do trabalho de auditoria da fiscalização, na situação que dispuser a legislação, devem ser feitos por termo escrito, lavrado pelo próprio atuante.

§ 5º O Auto de Infração e a Representação Fiscal na modalidade eletrônica serão disciplinados por ato do titular da Secretaria de Estado da Receita.

§ 6º A peça base será encaminhada à repartição preparadora, juntamente com os termos e documentos que a instruírem e bem assim, as coisas apreendidas, no prazo de 03 (três) dias úteis, a contar da data da ciência do sujeito passivo ou da declaração de recusa.

RICMS/PB

Art. 642. A fiscalização lavrará termo destinado a documentar o dia e a hora do início do procedimento, bem como os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal.

§ 1º Para efeitos do disposto no “caput”, deverão, também, ser observadas as disposições contidas no art. 37 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

§ 2º Não exclui a espontaneidade a expedição de ofício ou notificação para regularização da situação fiscal do contribuinte, desde que integralmente atendida a solicitação no prazo de 10 (dez) dias.

§ 3º Os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos em até 60 (sessenta) dias, prazo este prorrogável por igual período, desde que as circunstâncias ou complexidade dos serviços o justifiquem, a critério das Gerências Operacionais subordinadas à Gerência Executiva de Fiscalização.

§ 4º As diligências solicitadas deverão ser concluídas no prazo de 30 (trinta) dias, podendo ser prorrogado por igual período dependendo do nível de complexidade das tarefas a realizar, observado o disposto nos arts. 59 a 61 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

§ 5º Constatada a prática de infração, será lavrado o Auto de Infração correspondente, consignando o período fiscalizado, livros e documentos examinados e quaisquer outras informações úteis à instrução do feito.

§ 6º Para efeitos do disposto no § 5º deste artigo, o Secretário de Estado da Receita poderá, mediante expedição de portaria, determinar o acréscimo de outros requisitos a serem inseridos no Auto de Infração ou na Representação Fiscal, bem como definir-lhes normas simplificadas e aprovar os seus modelos.

§ 7º O Auto de Infração poderá ser precedido de notificação.

§ 8º Na hipótese de Representação Fiscal, até a inscrição em Dívida Ativa, havendo erro formal, de cálculo ou a comprovação de pagamento anterior, atestados por parecer da fiscalização, o chefe da repartição preparadora do domicílio do contribuinte determinará, por despacho fundamentado, o seu arquivamento e a correção do lançamento no sistema da Secretaria de Estado da Receita.

§ 9º Para efeitos do disposto no § 8º, arquivada a Representação Fiscal fica o contribuinte autorizado a proceder, quando for o caso, à retificação da Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM ou da Escrituração Fiscal Digital – EFD.

A avaliação dos dispositivos acima transcritos não deve ser realizada “em tiras”², como pretende o contribuinte, desconsiderando o propósito almejado pela norma, que, em poucas palavras, busca estipular a regulamentação dos procedimentos fiscais para configuração da espontaneidade do contribuinte, bem como a responsabilidade funcional dos servidores públicos que extrapolem os prazos para a realização de suas atribuições.

Esclareço. Inicialmente, convém registrar que a Lei do PAT estabelece, no “caput” do art. 37, mecanismos alternativos de início de **procedimento fiscal**, restando expressamente autorizado o início do procedimento fiscal por meio de qualquer ato escrito por auditor fiscal, lavratura de termo de início, lavratura de termo de apreensão, bem como pela lavratura de auto de infração.

Assim, cada situação concreta definirá o meio pelo qual será iniciado o procedimento fiscal, valendo esclarecer que no processo em exame, o procedimento de fiscalização que resultou na lavratura do presente auto de infração foi motivado pela abertura da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00003744/2015-68, anexada aos autos às fls. 13 a 15, que determinou a realização de auditoria relativa a programação fiscal, devendo ser observadas as “orientações contidas nos roteiros de fiscalização”.

Em cumprimento ao disposto nas determinações da Gerência Operacional de Fiscalização de Estabelecimentos, o representante fazendário procedeu ao exame das seguintes documentações fiscais: Escrita Fiscal Digital – EFD, Notas Fiscais Eletrônicas, XML, Guia de Informação Fiscal – GIM e Livros Fiscais – CIAP, conforme se constata pela avaliação do Termo de Encerramento disponibilizado às fls. 24 e 25.

De pronto, percebe-se que a fiscalização realizou o exame de dados digitais, por meio do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e GIM, que dentre suas regras de segurança, exige validação do contribuinte (com assinatura digital) para transmissão dos dados, possuindo, portanto, validade jurídica para todos os fins, sendo inconcebível afirmar que tais arquivos não possuem confiabilidade para realização de procedimentos fiscais.

Dessa forma, enquanto o contribuinte não toma ciência do procedimento, seja em relação aos atos preparatórios quanto ao próprio auto de infração, fica, apenas, resguardada a sua espontaneidade. Assim, a legitimidade da atuação da autoridade fiscal prescinde da ordem de serviço ou termo de início, que deve ser considerado documento de utilização interna da Secretaria de Estado da Fazenda para que sejam delimitadas as regras pertinentes ao seu funcionamento.

No presente caso, considerando que foi constatada a prática de infrações, deve ser considerado acertado o procedimento adotado pela autoridade fiscal que encerrou o procedimento e lavrou o auto de infração, nos termos do “caput” do art. 642 c/c § 5º do RICMS/PB, em suma, o Auto de Infração demonstrou o resultado da ação fiscal, não ocorrendo qualquer prejuízo ou cerceamento ao contribuinte, uma vez que o direito ao contraditório e ampla defesa é exercido no transcorrer do contencioso administrativo.

² No julgamento da ADPF 101 o Min. Eros Grau, ao abordar a questão da compreensão do direito, afirmou entendimento segundo o qual “não se interpreta o direito em tiras; não se interpretam textos normativos isoladamente, mas no seu todo”.

De todo modo, vale ressaltar que na Ordem de Serviço nº 93300008.12.00003744/2015-68 (fls. 13 a 15), houve designação dos Auditores Marcelo Cruz de Lira e Mônica Gonçalves Souza Miguel, respectivamente mat. 1459368 e 1470744, onde foi estabelecido como prazo final para execução dos trabalhos a data de 04/01/2016, demonstrando que não houve qualquer irregularidade no procedimento administrativo.

Portanto, descabida a alegação de nulidade fundada na ausência de ordem de serviço e de sua prorrogação ou da ausência de Termo de Início ou de Encerramento da ação fiscal.

Ad argumentandum tantum, já foi debatido no Poder Judiciário, inclusive, a desnecessidade de ordem de serviço para legitimar a atuação fiscal tributaria, senão veja-se o Acórdão do TJDFT:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. APREENSÃO DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE NOTA FISCAL. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO E APREENSÃO. ORDEM DE SERVIÇO PARA LEGITIMAR A ATUAÇÃO DO FISCAL TRIBUTÁRIO. DESNECESSIDADE. NULIDADE DA AÇÃO FISCAL. INOCORRÊNCIA.

I - Não há se falar em exorbitância de atribuição, decorrente de ausência de ordem de serviço, se a agente da fiscalização tributária que lavrou o auto de infração e apreensão de mercadorias integrava a Gerência de Fiscalização Itinerante e estava autorizada ao exercício de sua atividade, nos termos do que dispõem o inciso IV, do art. 131, da Portaria nº. 563/02 da Secretaria de Fazenda; e o §1º do art. 53 da Lei nº. 1.254/96.

II - A ordem de serviço de que trata o artigo 9-A do Decreto nº. 16.106/94 é documento de utilização interna da Secretaria de Estado da Fazenda, sendo, portanto, despicienda na lavratura do auto de infração.

III - Não merece prosperar a alegação de nulidade do auto de infração por ter sido ele lavrado por apenas um agente fiscal, na medida em que tal hipótese não se insere no rol taxativo do artigo 87 do Decreto nº. 16.106/94, que estabelece os casos de nulidade do procedimento administrativo fiscal.

IV - Negou-se provimento ao recurso. Unânime.³

Dessa forma, a ordem de serviço constitui instrumento *interna corporis* que prevê mecanismo de gestão da Gerência Executiva de Fiscalização de Tributos Estaduais voltado à verificação dos trabalhos dos servidores fiscais.

Há de se destacar que diversas manifestações judiciais informam que é princípio assente e indiscutível nos processos (administrativos ou judiciais) que deve imperar na avaliação das nulidades a regra da instrumentalidade das formas (*pas de nullités sans grief*), nulificando-se o processo, apenas quando houver demonstração cabal do prejuízo ao contribuinte, senão veja-se as seguintes decisões:

AGRAVO REGIMENTAL EM HABEAS CORPUS. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. POSSIBILIDADE DE PRORROGAÇÕES SUCESSIVAS COM ESTRITA OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS. AUSÊNCIA DE TRANSCRIÇÃO INTEGRAL DAS GRAVAÇÕES, PORÉM CONTEÚDO ACESSÍVEL A DEFESA. NÃO COMPROVAÇÃO DE PREJUÍZO. DISPENSÁVEL A CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARA INÍCIO DA FASE INVESTIGATÓRIA.

³ Acórdão nº 307.107. Agravo de Instrumento 20080020034492AGI, 6ª Turma Cível, Des. José Divino de Oliveira, TJDFT

PLURALIDADE DE CRIMES INVESTIGADOS. INEXISTÊNCIA DE NULIDADES. 1. Nos termos do art. 5º, XII, da Constituição Federal, a interceptação telefônica dependerá de ordem judicial (cláusula de reserva jurisdicional), que, de acordo com o art. 1º da Lei nº 9.296/1996, deverá ser expedida pelo juiz competente, em decisão devidamente fundamentada que demonstre sua conveniência e indispensabilidade. 2. Há possibilidade de sucessivas renovações dentro do prazo legal, sempre precedidas de novas e fundamentadas decisões judiciais, que apontem a presença dos requisitos legais e a manutenção da indispensabilidade desse meio de prova, inclusive com a referência à permanência das razões inicialmente legitimadoras da interceptação (Ag. Reg. no Habeas Corpus 130.860, Primeira Turma, Rel. Min. ALEXANDRE DE MORAES, j. 16/10/2017; Habeas Corpus 139.370, Primeira Turma, Rel. Min. MARCO AURÉLIO; Red. p/Acórdão, MIN. ROBERTO BARROSO, j. 06/03/2018). 3. Os relatórios de inteligência foram apresentados como documentos oficiais no pedido de interceptação e sua veracidade foi atestada pelo Ministério Público, de modo que não cabe falar em nulidade, sobretudo se considerado que não houve qualquer alegação sobre eventual manipulação ou inconsistências. 4. Tendo a defesa acesso à totalidade das gravações, é dispensável a transcrição integral das conversas quando irrelevantes para o esclarecimento dos fatos. **Não demonstrados, concretamente, os reflexos negativos do ato coator para a ampla defesa e o contraditório, incide o princípio pas de nullité sans grief.** 5. Os fatos investigados não se relacionam com o exercício da advocacia. Somente no curso da investigação, verificou-se a condição de advogado do agravante, diversamente do que alega a defesa. Esta SUPREMA CORTE já decidiu que “o simples fato de o paciente ser advogado não pode lhe conferir imunidade na eventual prática de delitos no exercício de sua profissão” (HC 96.909, Rel. Min. ELLEN GRACIE, Segunda Turma, DJe de 11/12/2009). 6. Não há afronta à Súmula Vinculante 24/STF. Embora se exija o lançamento definitivo do crédito tributário para o início da persecução penal nos crimes de sonegação fiscal, o mesmo entendimento não se aplica à mera fase investigatória (HC 106.152, Relatora Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, DJe de 24/5/2016). Tampouco há nulidade se a medida cautelar teve como finalidade apurar não só a suposta prática do delito de sonegação fiscal, mas também de outros crimes, como formação de quadrilha, lavagem de dinheiro e corrupção. 7. Agravo regimental a que se nega provimento.⁴ (grifos acrescidos)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PRELIMINAR DE NULIDADE. DIGITALIZAÇÃO INCOMPLETA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NÃO ACOLHIMENTO. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE APLICOU DIRETAMENTE O PRAZO PRESCRICIONAL DA REPETIÇÃO DO INDÉBITO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DECISÃO ADMINISTRATIVA DENEGATÓRIA DE RESTITUIÇÃO. ART. 169 DO CTN. PRESCRIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE OFENSA À SÚMULA Nº 7 DO STJ. RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM PARA PROSEGUIMENTO DO FEITO.

1. Não merece acolhida a preliminar de nulidade suscitada pela agravante em razão da digitalização incompleta da última página do acórdão recorrido à fl. 238 e-STJ, tendo em vista que o texto a que se refere encontra-se transcrito na ementa de fls. 240 e-STJ, não havendo qualquer prejuízo à defesa por conta de tal vício. **É cediço que a declaração da nulidade processual depende da demonstração da existência de prejuízo à parte interessada (pas de nullité sans grief), o que não ocorreu na hipótese. Por outro lado, a conversão do feito em diligência militar contra o princípio da celeridade processual.** 2. O presente feito trata de ação anulatória de decisão administrativa que negou restituição de indébito cumulada com repetição de indébito. A decisão administrativa que se pretende anular foi exarada em 20 de maio de 2002 e a ação anulatória foi ajuizada em 9 de fevereiro de 2004, portanto, dentro do prazo prescricional de dois anos previsto no art. 169 do CTN. 3. Deve ser reformado acórdão recorrido que aplicou diretamente o prazo

⁴ HC 130596 AgR / SP - SÃO PAULO - AG.REG. NO HABEAS CORPUS - Relator(a): Min. ALEXANDRE DE MORAES - Julgamento: 17/08/2018 - Publicação: 30/08/2018- Órgão julgador: Primeira Turma.

prescricional para repetição do indébito (art. 168 do CTN) em ação que pleiteia, também, a anulação da decisão administrativa denegatória da restituição (art. 169 do CTN). Precedentes. 4. Afastada a prescrição da ação anulatória da decisão administrativa denegatória, devem os autos retornar à origem para prosseguimento do feito quanto às demais questões de mérito. 5. A aplicação do direito à hipótese não demandou reexame do contexto fático-probatórios dos autos, mas apenas outra valoração jurídica dos fatos expressamente consignados no bojo do acórdão recorrido, não havendo que se falar em incidência da Súmula nº 7 do STJ. 6. Agravo regimental não provido.⁵ (grifos acrescidos)

Como demonstrado, ao contribuinte não se restringiu o seu direito de defesa, fato este comprovado com a apresentação de sua peça impugnatória e do recurso voluntário interposto no Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio dos quais houve apresentação de todos os argumentos que julgou necessário.

1.2. Realização de perícia técnica

Neste ponto, cabe-nos analisar o pedido de perícia (fls. 173)⁶ requerido pela Autuada cujo objetivo seria “demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor”.

Percebe-se que o recorrente apresentou requerimento genérico, sem indicar precisamente quais os pontos controvertidos nos autos que demandariam a realização de “perícia”, em suma, não houve demonstração da necessidade deste meio de produção da prova.

O artigo 59 da Lei nº 10.094/13 assim dispõe:

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

(...) de Fevereiro de 1832

Considerando que não houve especificação da necessidade da realização da diligência, bem como que já existem nos autos elementos suficientes para a formação do convencimento do julgador fiscal, deve ser reconhecida a dispensabilidade da produção da prova, sem que ocorra qualquer violação ao direito de defesa do sujeito passivo.

O procedimento requerido pelo contribuinte deve ser considerado inócuo para o deslinde da lide, motivo pelo qual, com fulcro no art. 61 da Lei nº 10.094/137, indefiro o pedido de realização de diligência.

1.3. Nulidade – Ausência de comprovação da infração

⁵ AgRg no REsp 1316775/ES – Agravo Regimental no Recurso Especial 2012/0063045-5 – Relator(a): Min. MAURO CAMPBELL MARQUES – Julgamento: 03/09/2015 – Publicação : 17/09/2015 - Segunda Turma.

⁶ O pedido de perícia não está previsto na Legislação Tributária deste Estado. A análise requerida pela Impugnante encontra fundamentação no procedimento de Diligência, disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13.

⁷Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. (grifo nosso)

O sujeito passivo entende que restou configurada nulidade do procedimento fiscal decorrente da falta de apresentação das notas fiscais que geraram a acusação e o registro no qual não estão escrituradas ou escrituradas com divergência, não sendo suficiente a apresentação de planilhas que indicam as operações fiscais identificadas pela fiscalização.

Antes de enfrentar o tópico apresentado pelo sujeito passivo, torna-se necessário registrar a diferença existente entre as acusações denominadas de Arquivo Magnético e Escrituração Fiscal Digital.

O Decreto Estadual nº 30.478/2009, que instituiu a Escrituração Fiscal Digital – EFD no âmbito da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba, sistematizou as regras que estabeleceram a obrigatoriedade, a faculdade ou dispensa na adoção da ferramenta digital, registrando de forma clara no § 1º do art. 1º que tal instrumento “compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do imposto”.

Considerando a completude do referido instrumento digital, restou vedada a escrituração de livros e documentos fiscais em desconformidade com as regras dispostas no supracitado decreto⁸, e, conseqüentemente, dispensado, aos contribuintes sujeitos à EFD o envio da Guia de Informação Mensal do ICMS – GIM⁹.

No caso, o contribuinte passou a estar submetido à Escrituração Fiscal Digital - EFD em 21/10/2010, fato que pode ser comprovado por meio de consulta ao Sistema Administração Tributária e Financeira – ATF da Secretaria de Estado da Fazenda, senão veja-se:

Retorno do WebService			
Data:	25/05/2021 14:58:38		
Retorno:	101 - SUCESSO		
CNPJ:	13.004.510/0356-40		
Inscrição Estadual:	16.175.204-7		
UF:	PB		
Período Ativo	Perfil	Data Inicial	Data Final
21/10/2010 01:00:00	a	21/10/2010 01:00:00	---
---	B		

Contribuinte obrigado de entrega de EFD.

Da análise dos autos, percebe-se que à época dos fatos geradores, o contribuinte já tinha a obrigatoriedade de declarar suas operações por meio da EFD, estando, nos termos do Decreto nº 30.478/2009, dispensado da declaração por meio de GIM.

Buscando incrementar a eficiência administrativa, a Secretaria de Estado da Fazenda disponibilizou às Autoridades Fiscais ferramenta digital¹⁰ na qual são lavrados os

⁸ Art. 2º Fica vedada ao contribuinte obrigado à EFD a escrituração dos livros e do documento mencionados no § 3º do art. 1º em discordância com o disposto neste Decreto (Ajuste SINIEF 05/10).

⁹ Art. 3º (...)

§ 2º O contribuinte que não esteja obrigado à EFD poderá optar por utilizá-la, de forma irrevogável, abrangendo matriz e filiais, nas formas indicadas a seguir, e transmitir os arquivos da EFD retroativos ao início do ano vigente, sem a cobrança de penalidade, ficando dispensado o envio da Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM:

I - mediante requerimento dirigido ao Gerente Executivo de Arrecadação e de Informações Fiscais, devendo transmitir os arquivos de que trata o “caput” somente após a autorização;

II - automática no ato do envio voluntário da EFD.

¹⁰ Sistema Administração Tributária e Financeira – ATF.

Autos de Infração. Recai, portanto, ao autor do feito o encargo de efetuar detida análise do caso para propor a subsunção da matéria tributável com a devida descrição da infração, que é disponibilizada em um extenso catálogo de codificação.

No caso em exame, as autoridades fiscais apresentaram oito acusações que podem ser segmentadas da seguinte forma:

<u>Fonte da Relação Obrigacional</u>	<u>Acusações</u>
Guia de Informação Mensal – GIM	0175 – Arquivo Magnético – Entregue Fora das Especificações 0174 – Arquivo Magnético – Informações Divergentes 0265 – Arquivo Magnético – Informações Divergentes 0524 – Arquivo Magnético – Informações Omissas ou Divergentes 0551 – Arquivo Magnético – Informações Omissas ou Divergentes
Escrituração Fiscal Digital	0537 – Escrituração Fiscal Digital Omissão – Operações com Mercadorias ou Prestações de Serviços 0522 – Escrituração Fiscal Digital – Ativo Permanente
Livro Registro de Entradas	0171 – Falta de Lançamento de Notas Fiscais no Livro Registro de Entradas

Por seu turno, anexaram como prova da materialidade das infrações três arquivos denominados “Relatório Divergências”, “Relatório Notas Fiscais Sem Registro” e “Analítico CIAP”, todos contidos na Mídia Digital – CD-ROM, anexada às fls. 24.

Vale registrar que, além da Mídia Digital, as Autoridades Fiscais acostaram aos autos, às fls. 23, documento denominado de “**Garantia de Integridade de Arquivos Eletrônicos**”¹¹, no qual atestam o Código de Autenticação Digital do Arquivo (MD5) com a seguinte declaração:

¹¹ Código Hash contido no documento de fls. 23:

Referente a: Mídia (DVD) anexa que integra o Auto de Infração nº 93300008.09.00002031/2015-27			
Razão Social: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA		CCICMS: 16.175.204-7	
3. INFORMAÇÕES APRESENTADAS:			
Período: Janeiro/2010 a Dezembro/2014		Mídia Apresentada: DVD (01)	fls.: Total de 01 fls.
Conteúdo: Demonstrativos, elaborados pela fiscalização, que são partes integrantes do Auto de Infração nº 93300008.09.00002031/2015-27., contendo as seguintes informações:			
Código de Autenticação Digital do Arquivo (MD5)		NOME DO ARQUIVO	
152AB76B992F44841287D38301B59E7B 367C5C54FA146B95318CEE2A60F45A95 BD55391751B4DC0D430194FC2B89DC30		RELATORIO DIVERGENCIAS.pdf REL NOTAS FISCAIS SEM REGISTRO.pdf ANALITICO CIAP.pdf	

Declaramos que a integridade das informações digitais contidas nos arquivos eletrônicos relacionados no presente recibo, é assegurada através de vinculação de Códigos de Autenticação Digital, obtidos através do uso do algoritmo hash MD5 (Message Digest 5) de domínio público, que conhecemos e aceitamos, como meio válido para comprovação de integridade das informações contidas na mídia em anexo, integrante do Auto de Infração nº 93300008.09.00002031/2015-27

Pois bem, o Arquivo denominado “Relatório de Divergências” apresenta em seu título a seguinte delimitação da matéria tributável: UFR DEVIDA EM VIRTUDE DO ART. 85, IX, "C", LEI 6.379/96 - ARQUIVO MAGNÉTICO/DIGITAL FORA DAS ESPECIFICAÇÕES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Neste documento, consta de forma individualizada os documentos fiscais nos quais ocorreram omissões ou divergências no preenchimento dos dados na escrituração fiscal do contribuinte e, com base nessa situação, foi proposta a seguinte penalidade, *in verbis*:

Lei nº 6.379/96

Art. 85. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso I, do art. 80, serão as seguintes:

(..)

IX - de 05 (cinco) a 400 (quatrocentas) UFR-PB, aos que cometerem as infrações relativas a processamento de dados, abaixo relacionadas:

(...)

c) não entregar ou entregar em desacordo com a legislação tributária ou não manter ou manter em divergência com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais, à escrituração de livros fiscais ou à Escrituração Fiscal Digital - 300 (trezentas) UFR-PB (Unidades Fiscais de Referência do Estado da Paraíba), por período de apuração, independentemente de intimação e/ou notificação do Fisco;

Por sua vez, o arquivo denominado “Relatório Notas Fiscais Sem Registro”, apesar de indicar em seu cabeçalho que trata do exercício de 2010 a 2014, apresenta, apenas, duas folhas nas quais foram indicadas de forma particularizada os documentos fiscais relativos aos períodos de outubro, novembro de dezembro de 2010 e janeiro, fevereiro, março e abril de 2011, sendo possível inferir que, por algum erro técnico, não houve o registro, na mídia digital, dos demais períodos.

O documento apresenta de forma precisa os elementos que permitem a perfeita identificação das operações fiscais, indicando o Mês/Ano de Entrada, Emitente, UF, Nº da Nf, Data de Emissão e Base de Cálculo.

Por fim, o arquivo denominado “Analítico CIAP” apresenta a consolidação dos elementos quantitativos do crédito tributário, informando os respectivos períodos, a quantidade de informação omitida/divergente, o valor da UFR do período, a multa proposta e os blocos de registros nos quais constam as irregularidades, a saber, o G110, G125, G130 e G140.

Estabelecidas as premissas básicas que permitem a avaliação do caso concreto, convém estabelecer a delimitação do efeito devolutivo do Recurso de Ofício, para que sejam analisados em conjunto os argumentos relativos a nulidade apresentada pelo sujeito passivo e pela instância prima.

Assim, é fato notório que o Recurso de Ofício produz o efeito devolutivo em relação a parte declarada contrária à fazenda pública, que, no presente caso, abrange o

reconhecimento de nulidade, por vício formal, da acusação arquivo magnético – informações omissas ou divergentes, a impropriedade das acusações arquivo magnético – entregue fora das especificações e arquivo magnético – informações divergentes, bem como ajustes nos lançamentos dos períodos de setembro a dezembro de 2013 relativos à acusação falta de lançamento de notas fiscais no livro de entradas.

Pois bem, como informado em momento anterior, a partir de outubro de 2010 o contribuinte ficou desobrigado de escriturar suas operações por meio da Guia de Informação Mensal – GIM e, por tal razão, deve ser reconhecida a correta interpretação do caso pela instância prima, que declarou a impropriedade da acusação “0175 - Arquivo magnético – entregue fora das especificações”.

A partir deste ponto, ao ser avaliado o conjunto probatório apresentado pelas Autoridades Fiscais, com a devida vênia ao entendimento exarado na instância prima, conclui-se que o sujeito passivo possui parcial razão em seu argumento que pugna pelo reconhecimento do cerceamento do direito de defesa, pois não foi demonstrada a materialidade, com exceção da acusação 0171 – Falta de Lançamento de Notas Fiscais no Livro Registro de Entradas, das demais infrações.

A princípio deve ser recordado que a planilha denominada de “Relatório de Divergências” delimita, de maneira expressa, em seu cabeçalho a multa (Art. 85, IX, “c”) e a materialidade da infração ao registrar que se trata de “Arquivo Magnético/Digital fora das especificações previstas na legislação tributária”, indicando, em sua maioria, as operações omissas, bem como as divergentes que demonstrariam o desrespeito ao *layout* estabelecido no art. 306, §5º, c/c os arts. 319 e 329, §2º, todos do RICMS-PB, criando, dessa forma, um *link* intransponível entre o seu conteúdo e os lançamentos vinculados à acusação 0175 (Arquivo Magnético – Entregue fora das Especificações).

Convém registrar que não se está afirmando que a fiscalização não possa utilizar uma única planilha para delimitar mais de uma acusação, porém, ao adotar tal procedimento, este instrumento probatório deve fornecer subsídios para a perfeita identificação/correlação entre cada operação e cada acusação, sob pena de configurar o famigerado cerceamento ao direito de defesa.

Dessa forma, considerando que o auto de infração ora guerreado possui uma diversidade de acusações, com fundamentações jurídicas e forma de apuração do crédito tributária distintas, não há como considerar que, **da forma que foi apresentada**, a planilha “Relatório de Divergências” constitua instrumento apto a demonstrar a materialidade das acusações 0174 – Arquivo Magnético – Informações Divergentes, 0265 – Arquivo Magnético – Informações Divergentes, 0524 – Arquivo Magnético – Informações Omissas ou Divergentes, 0551 – Arquivo Magnético – Informações Omissas ou Divergentes e 0537 – Escrituração Fiscal Digital Omissão – Operações com Mercadorias ou Prestações de Serviços.

Por tais motivos, entendo que restou caracterizado o cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, tornando-se imperiosa a declaração da impropriedade de tais lançamentos.

Com relação ao arquivo denominado “Relatório Notas Fiscais Sem Registro”, que diz respeito à acusação 0171 – Falta de Lançamento de Notas Fiscais no Livro Registro de Entradas, não vislumbro qualquer violação ao direito de defesa, pois, como afirmado em momento anterior, os dados disponibilizados pelas Autoridades Fiscais permitem a identificação das matérias tributáveis, devendo sua análise recair sobre o mérito da acusação.

Por fim, deve ser realizada a avaliação do arquivo denominado “Analítico CIAP”, que apresenta a consolidação do elemento quantitativo do crédito tributário relativo à acusação 0522 – Escrituração Fiscal Digital – Ativo Permanente.

No caso, a descrição da infração é precisa no sentido de exigir avaliação dos dados contidos nos blocos da EFD relativos ao Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, ou seja, para demonstrar a materialidade da infração, caberia à fiscalização informar de forma específica quais os dados relativos aos documentos que tratam de operações do Ativo Permanente foram omitidos ou informados com divergência pelo contribuinte.

Na referida planilha, a fiscalização cita os elementos quantitativos do crédito tributário referentes ao descumprimento das obrigações acessórias relativas aos blocos G110, G125, G130 e G140, porém, não consta nos autos qualquer documento que indique quais os registros não foram realizados pelo contribuinte.

Dessa forma, deve ser reconhecida a falta de materialidade da infração, situação que demanda o reconhecimento da improcedência do lançamento.

2. Mérito – Acusação 0171 – Falta de Lançamento de Notas Fiscais no Livro Registro de Entradas

A motivação deste lançamento efetuado pela fiscalização está respaldada na inobservância de dever instrumental relacionado com o registro de notas fiscais de entradas, sendo prevista a imposição da penalidade nos termos da legislação de regência do ICMS, que estipula a aplicação da multa por infração quando houver a subsunção dos fatos às seguintes normas:

RICMS/PB

Art. 119. São obrigações do contribuinte:

(...)

VIII - escriturar os livros e emitir documentos fiscais, observadas as disposições constantes dos Capítulos próprios deste Regulamento;

(...)

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação.

Lei nº 6.379/96

Art. 85. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso I, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II – de 03 (três) UFR-PB:

(...)

b) aos que, sujeitos à escrita fiscal, não lançarem as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios, por documento;

O arcabouço normativo acima demonstra que o procedimento fiscal foi realizado em aderência aos ditames da legislação, não havendo dúvidas que ensejem a aplicação do princípio do *in dubio pro contribuinte*, disposto no art. 112 do CTN¹².

¹² Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

Diante de tal cenário, a autoridade fiscal lavrou o Auto de Infração em análise, indicando as irregularidades praticadas pelo contribuinte, com apresentação da materialidade da infração, situação que permite a verificação da regra-matriz de incidência.

No que tange ao argumento recursal relativo à falta de apresentação das notas fiscais que não foram escrituradas, não há como prosperar o ponto suscitado pelo contribuinte, uma vez que as provas acostadas aos autos pela fiscalização são suficientes para embasar a acusação descrita na inicial, isto porque as notas fiscais eletrônicas são documentos que tiveram suas emissões autorizadas pelas Secretarias das Receitas/Fazendas do domicílio das empresas emitentes, inclusive, desta Secretaria, sendo, portanto, documentos autênticos e dotados de validade jurídica, indicando que as operações a que se referem se realizaram efetivamente.

Ao contrário do que afirma a recorrente, a planilha indicada pela fiscalização não apresenta apenas o crédito tributário, mas todo o conjunto de dados que permitem a perfeita identificação das operações fiscais realizadas para, com base nessas informações, consolidar o crédito tributário.

Assim, foram disponibilizadas todas as operações (com a identificação precisa das notas fiscais eletrônicas) com os seus devidos elementos quantitativos, permitindo a verificação da apuração do crédito tributário, devendo ser afastado, portanto, o argumento que sugere falta de certeza e liquidez do crédito tributário.

Ademais, o recorrente sustenta, de forma genérica, que todas as notas fiscais indicadas pela fiscalização representam retorno de mercadorias não aceitas pela empresa, inexistindo obrigação de escrituração da operação.

A matéria referente à produção de provas relacionada com a acusação de falta de registro de notas fiscais já foi tratada por meio de Súmula Administrativa nº 02, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

NOTA FISCAL NÃO LANÇADA

SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro de entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos nºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)

Nesse contexto, há posicionamento firme no sentido de recair sobre a defesa o ônus processual previsto no parágrafo único do art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsi litteris*:

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita. (Grifos acrescidos)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Dessa forma, para desconstituir o lançamento tributária, no caso destes autos, far-se-ia necessária a comprovação inequívoca de que as operações nelas descritas não se efetivaram, seja por haverem sido canceladas pelo emitente, seja porque as operações nelas indicadas foram anuladas ou devolvidas.

Uma vez que o conjunto probatório apresentado demonstra o descumprimento da obrigação principal, o crédito tributário especificado no auto de infração torna-se devido, impondo a procedência da exigência fiscal.

Com relação à teoria da absorção, não há como acatar o argumento apresentado pelo sujeito passivo que indica que ocorreu o cerceamento ao direito de defesa por não existir manifestação sobre o tema na instância prima, pois, a julgadora monocrática registrou a autonomia das obrigações acessórias na seguinte passagem:

Com relação ao mérito, é cediço que as obrigações acessórias decorrem da legislação tributária, e, consoante o artigo 113 do CTN, tem por objeto as prestações positivas ou negativas, no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos. A não observância das citadas prestações rende espaço às normas sancionadoras, imputando ao sujeito passivo penalidade pecuniária estabelecida em lei.

Apesar de ser possível inferir que a instância prima abordou a questão, convém reforçar o argumento apresentado com base na teoria da causa madura, que permite, pela aplicação do princípio da celeridade, que o órgão colegiado enfrente a questão caso exista condições de julgamento quando for constatada a omissão de fundamentação da decisão singular.

Como é de conhecimento dos profissionais que militam na área jurídica, o processo *sub examine* trata de relações obrigacionais tributárias que tem como vínculo jurídico a ocorrência de fatos geradores de natureza acessória. Dessa forma, restou garantido à obrigação acessória existência autônoma em relação à obrigação principal, entendimento este que já foi expresso pelo STF, quando analisou a exigência do cumprimento de obrigação acessória, inclusive, a entidades imunes, no RE 250.844 que possui como ementa o seguinte enunciado: “IMUNIDADE – LIVROS FISCAIS. O fato de a pessoa jurídica gozar da imunidade tributária não afasta a exigibilidade de manutenção dos livros fiscais.”

Neste julgamento o Min. Luiz Fux apresenta, em seu voto vista, a seguinte argumentação:

“Vê-se, assim, que o cumprimento da obrigação tributária acessória nada tem a ver com a existência, concomitante, de certa e determinada obrigação principal, ambas devidas pelo mesmo sujeito. O cumprimento de obrigações acessórias possui relevância externa e independente da relação articulada a partir do dever de pagar certo tributo. Projeta-se sobre outras relações jurídico-tributárias, travadas ou não entre os mesmos sujeitos em torno de exações também idênticas ou não. Em verdade, toda controvérsia sobre a matéria decorre do emprego, pela legislação, de um mesmo rótulo (principal/acessória) para designar realidades distintas nos campos civil e tributário. Daí por que a terminologia “acessória”, vista em abstrato, é equívoca. Melhor seria que as mesmas fossem indicadas, pelo menos no campo justributário, por expressão mais precisa e infensa a ambiguidades, tal como “deveres instrumentais”. Sem embargo, o nomen iuris empregado pelo legislador não tem o condão de alterar-lhes a essência, a qual, esta sim, deve informar o regime jurídico aplicável à hipótese.
(...)

Em suma, os deveres instrumentais (como a escrituração de livros e a confecção de documentos fiscais) ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, porquanto dotados de finalidades próprias e independentes da apuração de certa e determinada exação devida pelo próprio sujeito passivo da obrigação acessória.”

O STJ, nos EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL : EDcl no REsp 1384832 RN 2013/0149820-0, já se manifestou nesse sentido, ao ponderar que:

4. A obrigação acessória existe ainda que o sujeito a ela vinculado não seja contribuinte do tributo. Isto porque a obrigação acessória possui caráter autônomo em relação à principal, pois mesmo não existindo obrigação principal a ser adimplida, pode haver obrigação acessória a ser cumprida, no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos. 5. Tratando-se de descumprimento de obrigação acessória (penalidade pecuniária), convertida em principal, a constituição do crédito sujeita-se ao lançamento de ofício, na forma do art. 149, incisos II, IV e VI, do CTN, cuja regra a ser observada é a do art. 173, inciso I, do CTN. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental, mas improvido.

Considerando tais manifestações judiciais, bem como que inexistente previsão legal que autorize a aplicação da teoria da absorção, não há como se acatar o argumento recursal.

Ademais, o sujeito passivo cita como fundamento para aplicação de tal teoria acusação lastreada em obrigação principal que não possui qualquer correlação com os fatos indicados no presente processo, senão veja-se a descrição das infrações contidas no Auto de Infração nº 93300008.09.00002016/2015-89:

Fatos Geradores	
Descrição da Infração	Nota Explicativa
0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual, por ter se utilizado de apropriação indevida do crédito fiscal.	TAL IRREGULARIDADE EVIDENCIOU-SE PELO FATO DE O CONTRIBUINTE EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PERTINENTE UTILIZOU-SE INDEVIDAMENTE DE CREDITOS FISCAIS NAS SITUAÇÕES ABAIXO: 1. ATIVO FIXO :FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, EM VIRTUDE DE O CONTRIBUINTE TER APROVEITADO O CRÉDITO FISCAL, CONCERNENTE À AQUISIÇÃO DE ATIVO FIXO, EM MONTANTE SUPERIOR AO DEVIDO, TENDO EM VISTA A INOBSERVÂNCIA DA CORRETA FORMA PARA A APURAÇÃO DO IMPOSTO EM CADA PERÍODO. ART. 78, I, II E III, DO RICMS/PB, APROV. PELO DEC. 18.930/97 ART. 82, V, "H", DA LEI N.6.379/96 100,00 % 2. ENERGIA ELÉTRICA: CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, O CONTRIBUINTE SE CREDITOU DO ICMS DESTACADO EM DOCUMENTO(S) FISCAL(IS), RELATIVO(S) À ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA PELO ESTABELECIMENTO, EM HIPÓTESE NÃO PREVISTA NA LEGISLAÇÃO FISCAL, RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. ART. 72, §1º, II, DO RICMS/PB, APROV.P/DEC. N.18.930/97 ART. 82, V, "H", DA LEI N.6.379/96 100,00 % 3. PRODUTOS DE INFORMÁTICA: CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, O CONTRIBUINTE CREDITOU-SE DO ICMS DESTACADO EM DOCUMENTO(S) FISCAL(IS) EM VALOR MAIOR DO QUE O PERMITIDO, RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL, EM RELAÇÃO A ENTRADA DE PRODUTOS DE INFORMÁTICA SUJEITOS AO MANDAMENTO DO ART 33 IX DO RICMS/PB SEM A OBSERVÂNCIA A REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. ART. 74 C/C ART. 75, §1º DO RICMS/PB APROV.P/DEC.18.930/97 ART. 82, V, "H", DA LEI N.6.379/96 100,00 % 4. OPERAÇÃO SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL, TENDO EM VISTA O CONTRIBUINTE TER APROVEITADO INDEVIDAMENTE COMO CRÉDITO FISCAL, O ICMS NORMAL DESTACADO EM DOCUMENTO(S) FISCAL(IS), ORIUNDA DE OPERAÇÃO SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CUJA FASE DE TRIBUTAÇÃO JÁ ESTAVA ENCERRADA. ART. 391, §6º, DO RICMS/PB, APROV. PELO DEC. 18.930/97 ART. 82, V, "H", DA LEI N.6.379/96 100,00 % 5. MERCADORIAS TRIBUTADAS COMO ISENTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, EM VIRTUDE DE O CONTRIBUINTE TER APROVEITADO CREDITOS FISCAIS ORIUNDOS DE OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO IMPOSTO ESTADUAL. ART.82, I, DO RICMS, APROVADO PELO DEC. N 18.930/97 - ART. 82, V, "H", DA LEI N. 6.379/96 : 100% SEGUEM PLANILHAS EXPLICATIVAS EM PAPEL E EM MÍDIA DIGITAL QUE SÃO PARTES INTEGRANTES DESTE AUTO DE INFRAÇÃO
0188 - INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS, OPERAÇÕES COMERCIAIS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos livros próprios, em virtude de ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços, como sendo isentas de ICMS.	INDICAR NAS VENDAS COMO ISENTAS AS MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO SEGUEM PLANILHAS EXPLICATIVAS EM MÍDIA DIGITAL QUE SÃO PARTES INTEGRANTES DESTE AUTO DE INFRAÇÃO
0022 - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter vendido mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, detectado mediante Levantamento Quantitativo.	FOI REALIZADO O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS - PERÍODO DE 2010 A 2014- ONDE FOI DETECTADO VENDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL SEGUEM PLANILHAS EXPLICATIVAS EM PAPEL E MÍDIA DIGITAL QUE SÃO PARTES INTEGRANTES DESTE AUTO DE INFRAÇÃO

Caberia ao sujeito passivo indicar como as acusações relativas ao uso de crédito indevido, vendas sem emissão de nota fiscal ou realização de vendas como isentas de mercadorias sujeitas ao imposto estadual estão correlacionadas com o descumprimento das obrigações acessórias ora em debate.

Apesar de estar configurada a exigência tributária, o Conselho de Recursos Fiscais possui entendimento pacificado quanto ao reconhecimento da aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benéfica, insculpido no art. 106, II, “c” do CTN, quando o sujeito passivo já era obrigado à escrituração fiscal digital no período dos fatos geradores alcançados pela imposição de multa consubstanciada na aplicação das 3 UFR’s por documento fiscal, conforme pode ser observado no Acórdão nº 331/2019, de Relatoria da Conselheira Gílvia Dantas de Macedo:

PROCESSO Nº 1399982014-4
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: SÃO BRAZ S.A.
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE
PROCESSOS FISCAIS-GEJUP
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO
DA SEFAZ-CABEDELO
Autuante(s): JOSE LEAL DE MELO FILHO
Relatora: CONS.ª GILVIA DANTAS MACEDO

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. AUSÊNCIA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NA EFD. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS REGISTRO DE ENTRADAS. EXCLUSÃO DE NOTA FISCAL. AJUSTE NA PENALIDADE PROPOSTA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Diante da comprovação de operações que atestam a ocorrência de notas fiscais destinadas à empresa fiscalizada, dando conta da ocorrência de aquisições sem o devido lançamento dos documentos fiscais no EFD, materializada estará à incidência da multa acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer.

A legislação tributária é clara quanto à obrigatoriedade de se lançar as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas, cuja falta é punível com multa específica 03 (três) UFR-PB por documento fiscal. Ilação ao artigo 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96. Exclusão de nota fiscal de devolução de mercadorias.

Correção na penalidade proposta diante da aplicação de legislação mais benéfica ao contribuinte, com a introdução do artigo 81-A, V, “a”, na Lei nº 6.379/96.

Vale transcrever os ensinamentos contidos no Voto da Ilustre Relatora, que assim se manifestou:

Pleiteia a recorrente a aplicação retroativa do disposto no artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, para os demais períodos, ou seja, de janeiro a agosto de 2013, alegando que, embora a legislação específica aplicável para este período continue a vigorar, a infração cometida também se refere à falta de lançamento no livro Registro de Entradas, diferenciando apenas no fato do referido livro ser físico ou digital. Assim, entende ser cabível a aplicação da retroatividade benigna, prevista no art. 106 do CTN.

Analisando pormenorizadamente a legislação tributária pertinente e visando à aplicação dos princípios constitucionais tributários, me posicionei a favor da alegação em tela, concordando com o argumento utilizado pela recorrente.

No meu sentir, com a evolução tecnológica, os livros fiscais apenas migraram de um suporte físico para arquivos digitais, dispensando o registro em papéis, contudo o livro fiscal de Registro de Entradas permanece o mesmo outrora existente.

No tocante à legislação, o art. 85, inciso II, “b”, da Lei n.º 6.379/96, penalizava com 3 (três) UFR/PB por documento fiscal aquele que não o registrasse no livro físico.

Inicialmente com o surgimento da Escrituração Fiscal Digital - EFD, o artigo anteriormente citado permaneceu aplicável ao caso do descumprimento da obrigação acessória pela falta de lançamento das notas fiscais no livro Registro de Entradas, sendo o mesmo físico ou digital, até a criação de penalidade própria específica para os contribuintes que passaram a utilizar a EFD.

Entendo que o contribuinte nos períodos de janeiro a agosto de 2013 já era obrigado a prestar as informações fiscais, referentes às entradas de mercadorias, através da EFD, e, no caso de descumprimento, seria punido com a legislação aplicável à época.

Com a criação da legislação específica para o caso de descumprimento da obrigação acessória pela falta de lançamento na EFD, passou a vigorar o disposto no artigo 88, VII, “a”, da Lei n.º 6.379/96, que previa a aplicação de 5 (cinco) UFR-PB por documento fiscal (períodos de agosto a dezembro de 2013), sendo, posteriormente, revogada essa norma, e criada a penalidade de 5% (cinco por cento) do valor do documento fiscal não informado.

Com efeito, esta Corte, em diversos acórdãos, já se posicionava favoravelmente à retroatividade benéfica para aplicar, nos períodos de agosto a dezembro de 2013, aquela que fosse mais benéfica ao contribuinte, com fundamento no disposto no art. 106, do CTN.

Isto posto, não vejo óbice à utilização de raciocínio análogo, aos períodos de janeiro a agosto de 2013, em que haja descumprimento da obrigação acessória de falta de lançamentos no livro Registro de Entrada, quando o contribuinte era obrigado efetivamente a prestar informações através da EFD.

Este voto apresenta de forma clara o impacto que a avaliação da sucessão das leis no tempo ocasiona nos créditos tributários, sendo determinante a observância ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, cuja aplicação determina a comparação entre o art. 85, II, “b” e o art. 81-A, inciso V, alínea “a”, ambos da Lei n.º 6.379/96.

Assim, a regulamentação da conduta infracional observa, no caso de infrações relacionadas com o descumprimento de obrigação acessória relativa ao não registro de documentos fiscais nos livros próprios, o seguinte enquadramento:

Período dos Fatos Geradores	Enquadramento Legal	Multa
10/2010 a 08/2013	Art. 85, II, “b”	3 UFR ou 5%, aplicando-se o menor valor.

09/2013 a 12/2013	Art. 88, VII, "a"	5 UFR ou 5%, aplicando-se o menor valor
12/2013 a 12/2014	Art. 81-A, V, "a"	5 %

Diante do exposto, com o fito de garantir a certeza e a liquidez necessárias ao crédito tributário, apresentam-se os cálculos devidos em relação às notas fiscais não escrituradas:

MÊS / ANO ENTRADA	EMITENTE	UF	Nº NOTA FISCAL	DATA DE EMISSÃO	BASE DE CÁLCULO DO ICMS	Valor UFR	Multa 3 UFR	Multa 5%	Crédito Devido
01-out-10	10948345000125 - DESCONHECIDO	PR	632	06-out-10	2.766,60	R\$ 30,13	R\$ 90,39	R\$ 138,33	R\$ 90,39
01-out-10	10948345000125 - DESCONHECIDO	PR	633	06-out-10	2.835,60	R\$ 30,13	R\$ 90,39	R\$ 141,78	R\$ 90,39
01-out-10	10948345000125 - DESCONHECIDO	PR	634	06-out-10	316,90	R\$ 30,13	R\$ 90,39	R\$ 15,85	R\$ 15,85
01-out-10	10948345000125 - DESCONHECIDO	PR	635	06-out-10	7.268,47	R\$ 30,13	R\$ 90,39	R\$ 363,42	R\$ 90,39
01-out-10	10948345000125 - DESCONHECIDO	PR	636	06-out-10	2.140,75	R\$ 30,13	R\$ 90,39	R\$ 107,04	R\$ 90,39
01-nov-10	46395687004361 - BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GAS LTDA	PB	19050	09-nov-10	1.178,02	R\$ 30,27	R\$ 90,81	R\$ 58,90	R\$ 58,90
01-nov-10	04723670000197 - BRASCOLOR GRAFICA E EDITORA	PE	1216	16-nov-10	187,16	R\$ 30,27	R\$ 90,81	R\$ 9,36	R\$ 9,36
01-nov-10	04723670000197 - BRASCOLOR GRAFICA E EDITORA	PE	1217	16-nov-10	187,16	R\$ 30,27	R\$ 90,81	R\$ 9,36	R\$ 9,36
01-nov-10	03514896000115 - THOMAS GREG e SONS GRAFICA E SERVICOS, INDUSTRIA E COMERCIO.	SP	14018	25-nov-10	254,60	R\$ 30,27	R\$ 90,81	R\$ 12,73	R\$ 12,73
01-nov-10	13004510025840 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	158913	25-nov-10	2.637,35	R\$ 30,27	R\$ 90,81	R\$ 131,87	R\$ 90,81
01-nov-10	13004510025840 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	160312	26-nov-10	34,84	R\$ 30,27	R\$ 90,81	R\$ 1,74	R\$ 1,74
01-nov-10	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	385186	27-nov-10	576,45	R\$ 30,27	R\$ 90,81	R\$ 28,82	R\$ 28,82
01-nov-10	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	385187	27-nov-10	251,48	R\$ 30,27	R\$ 90,81	R\$ 12,57	R\$ 12,57
01-nov-10	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	385188	27-nov-10	18,85	R\$ 30,27	R\$ 90,81	R\$ 0,94	R\$ 0,94
01-nov-10	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	385189	27-nov-10	52,68	R\$ 30,27	R\$ 90,81	R\$ 2,63	R\$ 2,63
01-nov-10	13004510025840 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	168655	29-nov-10	80,88	R\$ 30,27	R\$ 90,81	R\$ 4,04	R\$ 4,04
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3093	02-dez-10	9.755,38	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 487,77	R\$ 91,47
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3094	02-dez-10	3.175,40	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 158,77	R\$ 91,47
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3095	02-dez-10	17.299,50	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 864,98	R\$ 91,47
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3096	02-dez-10	17.299,50	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 864,98	R\$ 91,47
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3097	02-dez-10	7.480,15	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 374,01	R\$ 91,47
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3098	02-dez-10	1.842,05	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 92,10	R\$ 91,47
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3100	02-dez-10	6.543,66	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 327,18	R\$ 91,47
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3107	02-dez-10	1.707,30	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 85,37	R\$ 85,37

01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3109	02-dez-10	1.707,30	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 85,37	R\$ 85,37
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3114	02-dez-10	3.535,90	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 176,80	R\$ 91,47
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3115	02-dez-10	8.056,00	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 402,80	R\$ 91,47
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3116	02-dez-10	9.777,79	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 488,89	R\$ 91,47
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3117	02-dez-10	11.279,73	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 563,99	R\$ 91,47
01-dez-10	10758944000186 - MIGUEL ABSALAO ALMEIDA SILVA ME	PB	469	06-dez-10	759,96	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 38,00	R\$ 38,00
01-dez-10	41138298000188 - ATACADAO DOS PARAFUSOS LTDA	PB	4502	06-dez-10	933,00	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 46,65	R\$ 46,65
01-dez-10	07883335000144 - CTZ COMUNICACAO VISUAL LTDA - ME	SP	3540	07-dez-10	150,96	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 7,55	R\$ 7,55
01-dez-10	13004510000189 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PE	3164	09-dez-10	5.850,42	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 292,52	R\$ 91,47
01-dez-10	08715757000840 - REFRESCOS GUARARAPES LTDA	PB	492726	10-dez-10	170,73	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 8,54	R\$ 8,54
01-dez-10	08715757000840 - REFRESCOS GUARARAPES LTDA	PB	492729	10-dez-10	50,13	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 2,51	R\$ 2,51
01-dez-10	01238035000126 - INDUSTRIA DE SORVETES E DERIVADOS LTDA	PE	102495	14-dez-10	57,96	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 2,90	R\$ 2,90
01-dez-10	02441250000192 - SHOPPING BRINDES LTDA	BA	1571	15-dez-10	781,00	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 39,05	R\$ 39,05
01-dez-10	03161004000220 - REPLASTIL COMERCIO ATACADISTA DE PLASTICOS LTDA EPP	PB	1242	15-dez-10	244,00	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 12,20	R\$ 12,20
01-dez-10	09364677000183 - DESCONHECIDO	PE	777	15-dez-10	947,50	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 47,38	R\$ 47,38
01-dez-10	13004510004338 - BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA	PB	236	15-dez-10	49,50	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 2,48	R\$ 2,48
01-dez-10	41138298000188 - ATACADAO DOS PARAFUSOS LTDA	PB	4692	15-dez-10	1.153,00	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 57,65	R\$ 57,65
01-dez-10	08815060000174 - LEBOM ALIMENTOS S/A	PB	76123	16-dez-10	4,20	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 0,21	R\$ 0,21
01-dez-10	10758944000186 - MIGUEL ABSALAO ALMEIDA SILVA ME	PB	471	16-dez-10	200,00	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 10,00	R\$ 10,00
01-dez-10	05506073000173 - D.T.I. COMERCIO DE ARTIGOS DE INFORMATICA LTDA EPP	PB	111	20-dez-10	58,00	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 2,90	R\$ 2,90
01-dez-10	08825804000131 - COMERCIO DE ARTEFATOS DE BORRACHA LTDA EPP	PB	128	21-dez-10	270,00	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 13,50	R\$ 13,50
01-dez-10	46395687004361 - BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GAS LTDA	PB	20805	31-dez-10	872,32	R\$ 30,49	R\$ 91,47	R\$ 43,62	R\$ 43,62
01-jan-11	33372251001209 - IBM BRASIL INDUSTRIA DE MAQUINAS E SERVICOS LTDA	PE	24054	05-jan-11	129,52	R\$ 30,75	R\$ 92,25	R\$ 6,48	R\$ 6,48
01-jan-11	12819074000729 - MAURICEA ALIMENTOS DO NORDESTE LTDA	PB	2281	11-jan-11	140,00	R\$ 30,75	R\$ 92,25	R\$ 7,00	R\$ 7,00
01-jan-11	08815060000174 - LEBOM ALIMENTOS S/A	PB	81656	18-jan-11	9,60	R\$ 30,75	R\$ 92,25	R\$ 0,48	R\$ 0,48
01-jan-11	08815060000174 - LEBOM ALIMENTOS S/A	PB	82149	21-jan-11	19,20	R\$ 30,75	R\$ 92,25	R\$ 0,96	R\$ 0,96
01-jan-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	447465	26-jan-11	110,21	R\$ 30,75	R\$ 92,25	R\$ 5,51	R\$ 5,51
01-jan-11	08815060000174 - LEBOM ALIMENTOS S/A	PB	83933	31-jan-11	210,00	R\$ 30,75	R\$ 92,25	R\$ 10,50	R\$ 10,50
01-fev-11	01238035000126 - INDUSTRIA DE SORVETES E DERIVADOS LTDA	PE	127555	08-fev-11	289,80	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 14,49	R\$ 14,49
01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	461936	09-fev-11	345,43	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 17,27	R\$ 17,27
01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	461937	09-fev-11	16,04	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 0,80	R\$ 0,80

01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	461938	09-fev-11	52,68	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 2,63	R\$ 2,63
01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	461939	09-fev-11	50,73	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 2,54	R\$ 2,54
01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	465692	12-fev-11	304,62	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 15,23	R\$ 15,23
01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	465693	12-fev-11	63,22	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 3,16	R\$ 3,16
01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	465694	12-fev-11	50,73	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 2,54	R\$ 2,54
01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	465695	12-fev-11	60,48	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 3,02	R\$ 3,02
01-fev-11	02808708005753 - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS - AMBEV	PB	170017	15-fev-11	189,79	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 9,49	R\$ 9,49
01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	469570	16-fev-11	355,63	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 17,78	R\$ 17,78
01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	469571	16-fev-11	63,22	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 3,16	R\$ 3,16
01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	469572	16-fev-11	50,73	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 2,54	R\$ 2,54
01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	469573	16-fev-11	90,72	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 4,54	R\$ 4,54
01-fev-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	477685	23-fev-11	80,65	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 4,03	R\$ 4,03
01-fev-11	12819074000214 - MAURICEA ALIMENTOS DOP NORDESTE LTDA	PE	309863	24-fev-11	1.308,92	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 65,45	R\$ 65,45
01-fev-11	12815437000162 - PANCRISTAL LTDA	PE	20419	28-fev-11	561,42	R\$ 30,94	R\$ 92,82	R\$ 28,07	R\$ 28,07
01-mar-11	02808708005753 - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS - AMBEV	PB	184642	02-mar-11	189,79	R\$ 31,20	R\$ 93,60	R\$ 9,49	R\$ 9,49
01-mar-11	07929794000200 - DESCONHECIDO	BA	1927	02-mar-11	578,60	R\$ 31,20	R\$ 93,60	R\$ 28,93	R\$ 28,93
01-mar-11	46395687004361 - BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GAS LTDA	PB	28361	02-mar-11	780,73	R\$ 31,20	R\$ 93,60	R\$ 39,04	R\$ 39,04
01-mar-11	07883335000144 - CTZ COMUNICACAO VISUAL LTDA - ME	SP	4098	18-mar-11	175,58	R\$ 31,20	R\$ 93,60	R\$ 8,78	R\$ 8,78
01-mar-11	46395687004361 - BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GAS LTDA	PB	23410	21-mar-11	489,99	R\$ 31,20	R\$ 93,60	R\$ 24,50	R\$ 24,50
01-mar-11	11173911001290 - UNILEVER BRASIL GELADOS DO NORDESTE	PE	1852	29-mar-11	582,39	R\$ 31,20	R\$ 93,60	R\$ 29,12	R\$ 29,12
01-mar-11	11173911001290 - UNILEVER BRASIL GELADOS DO NORDESTE	PE	1853	29-mar-11	337,11	R\$ 31,20	R\$ 93,60	R\$ 16,86	R\$ 16,86
01-mar-11	07115127000103 - WENDEL JOSUE TEMPERO SOBRIN	PE	2821	30-mar-11	47,52	R\$ 31,20	R\$ 93,60	R\$ 2,38	R\$ 2,38
01-abr-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	519312	02-abr-11	12,71	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 0,64	R\$ 0,64
01-abr-11	02749057000113 - CLEIDE ALVES DINIZ DE MELO	PB	1618	04-abr-11	110,00	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 5,50	R\$ 5,50
01-abr-11	01206820001179 - DISTR. FARMACEUTICA PANARELLO LTDA	PE	548419	05-abr-11	124,82	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 6,24	R\$ 6,24
01-abr-11	03156581000143 - INDUSTRIA E COMERCIO KENNEDY	PE	3474	05-abr-11	723,60	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 36,18	R\$ 36,18
01-abr-11	64904295001002 - CAMIL ALIMENTOS S/A	PE	318	05-abr-11	1.267,93	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 63,40	R\$ 63,40
01-abr-11	04723670000197 - Brascolor Grafica e Editora Ltda	PE	4613	06-abr-11	215,00	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 10,75	R\$ 10,75
01-abr-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA	PE	523457	06-abr-11	1.220,49	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 61,02	R\$ 61,02
01-abr-11	35402759000690 - BIMBO DO BRASIL LTDA.	PE	8046	09-abr-11	1.220,49	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 61,02	R\$ 61,02
01-abr-11	03612010000176 - DEVAN INDUSTRIA E COMERCIO DE CONFECCAO LTDA	PE	304	12-abr-11	500,00	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 25,00	R\$ 25,00
01-abr-11	04723670000197 - Brascolor Grafica e Editora Ltda	PE	4790	13-abr-11	215,00	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 10,75	R\$ 10,75
01-abr-11	04723670000197 - Brascolor Grafica e Editora Ltda	PE	4791	13-abr-11	43,00	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 2,15	R\$ 2,15
01-abr-11	02808708005753 - Cia Bebidas das Americas - Fl J. Pessoa	PB	222360	14-abr-11	82,66	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 4,13	R\$ 4,13
01-abr-11	02808708005753 - Cia Bebidas das Americas - Fl J. Pessoa	PB	222361	14-abr-11	6,86	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 0,34	R\$ 0,34
01-abr-11	02808708005753 - Cia Bebidas das Americas - Fl J. Pessoa	PB	222362	14-abr-11	24,02	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 1,20	R\$ 1,20

01-abr-11	02808708005753 - Cia Bebidas das Americas - Fl J. Pessoa	PB	222363	14-abr-11	6,26	R\$ 31,45	R\$ 94,35	R\$ 0,31	R\$ 0,31
-----------	--	----	--------	-----------	------	-----------	-----------	----------	----------

Ainda, o inciso I do art. 55 da Lei nº 10.094/13 e o parágrafo único do art. 1º do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais¹³ estipulam que os órgãos julgadores pertencentes à Justiça Fiscal Administrativa não possuem competência para declarar a inconstitucionalidade de normas e para deixar de aplicar, sob fundamento de ilegalidade, ato normativo estadual, motivo pelo qual, torna-se despicendo analisar os argumentos que pugnam pelo reconhecimento da natureza confiscatória das multas.

Vale lembrar que esse tema já foi abordado por diversas vezes pelo E. Conselho de Recursos Fiscais, fato que motivou a edição de Súmula Administrativa nº 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)

Nessa linha, deve ser indeferido o requerimento relativo ao reconhecimento da incompetência do Estado para delimitar a forma de atualização monetária do crédito tributário, até mesmo pelo fato de tal situação jurídica não restar configurada nos autos, pois o objeto processual está adstrito, no momento, apenas ao montante devido a título do principal acrescido da multa por infração.

Comprova-se, portanto, que o agente do Fisco, ao propor a multa, tomou por base os limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados.

Desse modo, apresenta-se os dados consolidados:

Infração	Período	Multa Auto	Multa Devida	Valor Cancelado
0175 - Arquivo Magnético - Entregue fora das especificações	dez-10	3.049,00	-	3.049,00
	jan-11	3.075,00	-	3.075,00
	abr-11	3.145,00	-	3.145,00
	set-11	3.219,00	-	3.219,00
	jan-12	3.279,00	-	3.279,00
	fev-12	3.295,00	-	3.295,00
	mar-12	3.314,00	-	3.314,00
	abr-12	3.328,00	-	3.328,00
	mai-12	3.335,00	-	3.335,00
	jun-12	3.357,00	-	3.357,00
	ago-12	3.372,00	-	3.372,00
	out-12	3.400,00	-	3.400,00
nov-12	3.419,00	-	3.419,00	

¹³ Lei nº 10.094/2013:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Portaria nº 248/2019 - Sefaz

Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.

	dez-12	3.440,00	-	3.440,00
	jan-13	3.460,00	-	3.460,00
	fev-13	3.488,00	-	3.488,00
	mar-13	3.518,00	-	3.518,00
	abr-13	3.539,00	-	3.539,00
	mai-13	3.555,00	-	3.555,00
	jun-13	3.575,00	-	3.575,00
	jul-13	3.588,00	-	3.588,00
	ago-13	3.597,00	-	3.597,00
	set-13	3.598,00	-	3.598,00
	out-13	3.607,00	-	3.607,00
	nov-13	3.620,00	-	3.620,00
	dez-13	3.640,00	-	3.640,00
	jan-14	3.660,00	-	3.660,00
	fev-14	3.694,00	-	3.694,00
	mar-14	3.714,00	-	3.714,00
	abr-14	3.740,00	-	3.740,00
	mai-14	3.774,00	-	3.774,00
	jun-14	3.799,00	-	3.799,00
	jul-14	3.817,00	-	3.817,00
	ago-14	3.832,00	-	3.832,00
	set-14	3.832,00	-	3.832,00
	out-14	3.842,00	-	3.842,00
	nov-14	3.864,00	-	3.864,00
	dez-14	3.880,00	-	3.880,00
0174 - Arquivo Magnético - Informações Divergentes	nov-10	605,40	-	605,40
	jan-11	615,00	-	615,00
	fev-11	618,80	-	618,80
	mar-11	624,00	-	624,00
	abr-11	629,00	-	629,00
	mai-11	633,80	-	633,80
	jun-11	638,80	-	638,80
	jul-11	641,80	-	641,80
	ago-11	642,80	-	642,80
	set-11	643,80	-	643,80
	out-11	646,20	-	646,20
	jan-12	655,80	-	655,80
	set-12	677,20	-	677,20
	fev-13	697,60	-	697,60
	mar-13	703,60	-	703,60
	abr-13	707,80	-	707,80
	jun-13	715,00	-	715,00
jul-13	717,60	-	717,60	
0265 - Arquivo Magnético - Informações Divergentes	out-10	766,42	-	766,42
	dez-10	5.600,62	-	5.600,62
	nov-11	867,03	-	867,03
	dez-11	1.288,43	-	1.288,43
	fev-12	2.363,78	-	2.363,78
	mar-12	1.288,69	-	1.288,69
	abr-12	1.029,14	-	1.029,14
mai-12	3.477,42	-	3.477,42	

	jun-12	2.609,26	-	2.609,26
	jul-12	1.293,54	-	1.293,54
	ago-12	749,90	-	749,90
	out-12	1.249,41	-	1.249,41
	nov-12	5.282,53	-	5.282,53
	dez-12	2.493,32	-	2.493,32
	jan-13	888,40	-	888,40
	mai-13	1.002,54	-	1.002,54
	ago-13	1.025,66	-	1.025,66
0524 - Arquivo Magnético - Informações Omissas ou Divergentes	set-13	938,13	-	938,13
	nov-13	796,20	-	796,20
	dez-13	1.734,14	-	1.734,14
0551 - Arquivo Magnético - Informações Omissas ou Divergentes	out-13	721,40	-	721,40
0537 - Escrituração Fiscal Digital - Omissão	jan-14	699,45	-	699,45
	fev-14	408,40	-	408,40
	mar-14	585,10	-	585,10
	abr-14	392,36	-	392,36
	mai-14	652,68	-	652,68
	jun-14	290,41	-	290,41
	jul-14	470,13	-	470,13
	ago-14	175,36	-	175,36
	set-14	1.286,21	-	1.286,21
	out-14	451,61	-	451,61
	nov-14	759,37	-	759,37
	dez-14	1.222,03	-	1.222,03
0522 - Escrituração Fiscal Digital - Ativo Permanente	set-13	179,90	-	179,90
	out-13	180,35	-	180,35
	nov-13	181,00	-	181,00
	dez-13	182,00	-	182,00
	jan-14	91.683,00	-	91.683,00
	fev-14	92.534,70	-	92.534,70
	mar-14	93.035,70	-	93.035,70
	abr-14	93.687,00	-	93.687,00
	mai-14	94.538,70	-	94.538,70
	jun-14	95.164,95	-	95.164,95
	jul-14	95.615,85	-	95.615,85
	ago-14	95.991,60	-	95.991,60
	set-14	95.991,60	-	95.991,60
	out-14	96.242,10	-	96.242,10
	nov-14	97.952,40	-	97.952,40
dez-14	107.282,00	-	107.282,00	
0171 - Nota Fiscal não lançada no Livro de Entradas	out-10	451,95	377,41	74,54
	nov-10	998,91	231,92	766,99

dez-10	2.744,10	1.603,48	1.140,62
jan-11	553,50	30,93	522,57
fev-11	1.577,94	196,74	1.381,20
mar-11	748,80	159,09	589,71
abr-11	3.302,25	288,64	3.013,61
mai-11	4.468,29	-	4.468,29
jun-11	4.407,72	-	4.407,72
jul-11	2.021,67	-	2.021,67
ago-11	385,68	-	385,68
set-11	1.448,55	-	1.448,55
out-11	1.163,16	-	1.163,16
nov-11	3.995,04	-	3.995,04
dez-11	5.284,44	-	5.284,44
jan-12	3.442,95	-	3.442,95
fev-12	1.581,60	-	1.581,60
mar-12	1.193,04	-	1.193,04
abr-12	3.594,24	-	3.594,24
mai-12	9.204,60	-	9.204,60
jun-12	3.726,27	-	3.726,27
jul-12	2.021,40	-	2.021,40
ago-12	2.225,52	-	2.225,52
set-12	2.031,60	-	2.031,60
out-12	1.530,00	-	1.530,00
nov-12	2.871,96	-	2.871,96
dez-12	3.405,60	-	3.405,60
jan-13	1.764,60	-	1.764,60
fev-13	732,48	-	732,48
mar-13	844,32	-	844,32
abr-13	1.911,06	-	1.911,06
mai-13	2.772,90	-	2.772,90
jun-13	2.681,25	-	2.681,25
jul-13	2.583,36	-	2.583,36
ago-13	1.942,38	-	1.942,38
set-13	3.454,08	-	3.454,08
out-13	4.111,98	-	4.111,98
nov-13	2.932,20	-	2.932,20
dez-13	2.839,20	-	2.839,20
Total	1.440.326,51	2.888,21	1.437.438,30

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e parcial provimento do segundo, para alterar a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002031/2015-27, lavrado em 11 de novembro de 2015 em desfavor da empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA, inscrição estadual nº 16.175.204-7, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 2.888,21 (dois mil, oitocentos e oitenta e oito reais e vinte e um centavos) a título de multa por infração, com base no Art. 85, II, “b” da Lei nº 6.379/96 art. c/c 81-A, inciso V, alínea “a”, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos 119, VIII c/c art. 276, ambos do RICMS-PB, aprov. p/ Dec. N. 18.930/97.

Cancelo, por indevido, o montante de R\$ 1.437.438,30 (um milhão, quatrocentos e trinta e sete mil, quatrocentos e trinta e oito reais e trinta centavos).

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 31 de maio de 2021.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator

