



PROCESSO Nº 1923072018-6

ACÓRDÃO Nº 208/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.

Advogado: Sr.º GIOVANNI TADEU OLIVEIRA DA CONCEIÇÃO CORDEIRO, inscrito na OAB/PE sob o nº 46.587

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 DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: MARCELO CRUZ DE LIRA E MÔNICA GONÇALVES DE SOUZA MIGUEL

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

PRELIMINARES DE NULIDADE POR AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE ORDEM DE SERVIÇO - NÃO ACOLHIMENTO - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - DESCUMPRIMENTO - ARQUIVO MAGNÉTICO DIGITAL - INFORMAÇÕES DIVERGENTES - NULIDADE POR VÍCIO FORMAL - NOVO FEITO FISCAL - PROCEDIMENTO IMPROFÍCUO - IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO - APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DO MÉRITO - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - DIVERGÊNCIAS - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA MATERIALIDADE DAS INFRAÇÕES - IRREGULARIDADES NÃO DEMONSTRADAS - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OUTRAS SITUAÇÕES - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - EXTRAVIAR ECF - MATÉRIA NÃO CONTESTADA NO RECURSO VOLUNTÁRIO - DEFINITIVIDADE DA DECISÃO SINGULAR *EX VI* DO ARTIGO 92, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 10.094/13 - MULTA POR INFRAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.



- Não se justifica a realização de diligência quando, nos autos, constam informações suficientes para a elucidação da matéria.
- Ainda que identificada a existência de vício formal no lançamento, é possível adentrar na matéria objeto da autuação, em observância aos princípios da primazia do mérito e da economia processual, quando verificado que a realização de novo feito fiscal se revela improfícua.
- Para que se revista da certeza e liquidez necessárias à sua constituição, é imperioso que o crédito tributário tenha sido lançado a partir de provas suficientes para se determinar, com precisão, a prática da conduta infracional denunciada.
- A descrição incorreta dos fatos infringentes, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu os créditos tributários relativos às acusações de códigos 0523 e 0532, porquanto configurada a nulidade por vício formal dos lançamentos, consoante estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento dos feitos fiscais, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13.
- Nos termos do artigo 92 da Lei nº 10.094/13, tem-se por definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.
- A análise acerca da inconstitucionalidade das penalidades aplicadas é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

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

A C O R D A M 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 provimento parcial do segundo, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002604/2018-65, lavrado em 29 de novembro de 2018 em desfavor da empresa BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 9.882,00 (nove mil, oitocentos e oitenta e dois reais) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 85, VII, “o”, da Lei nº 6.379/96, pelo fato de o contribuinte haver infringido o artigo 339 c/c os artigos 386, § 2º e 119, XIII, do RICMS/PB.

Ao tempo que cancelo a quantia de R\$ 223.676,26 (duzentos e vinte e três mil, seiscentos e setenta e seis reais e vinte e seis centavos) de multas por infração.

Destaco, por fim, a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão dos vícios formais indicados para as acusações de códigos 0523 e 0532.



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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de maio de 2023.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1923072018-6

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.

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 DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: MARCELO CRUZ DE LIRA E MÔNICA GONÇALVES DE SOUZA MIGUEL

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

PRELIMINARES DE NULIDADE POR AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE ORDEM DE SERVIÇO - NÃO ACOLHIMENTO - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - DESCUMPRIMENTO - ARQUIVO MAGNÉTICO DIGITAL - INFORMAÇÕES DIVERGENTES - NULIDADE POR VÍCIO FORMAL - NOVO FEITO FISCAL - PROCEDIMENTO IMPROFÍCUO - IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO - APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DO MÉRITO - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - DIVERGÊNCIAS - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA MATERIALIDADE DAS INFRAÇÕES - IRREGULARIDADES NÃO DEMONSTRADAS - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OUTRAS SITUAÇÕES - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - EXTRAVIAR ECF - MATÉRIA NÃO CONTESTADA NO RECURSO VOLUNTÁRIO - DEFINITIVIDADE DA DECISÃO SINGULAR *EX VI* DO ARTIGO 92, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 10.094/13 - MULTA POR INFRAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Não se justifica a realização de diligência quando, nos autos, constam informações suficientes para a elucidação da matéria.



- Ainda que identificada a existência de vício formal no lançamento, é possível adentrar na matéria objeto da autuação, em observância aos princípios da primazia do mérito e da economia processual, quando verificado que a realização de novo feito fiscal se revela improfícua.
- Para que se revista da certeza e liquidez necessárias à sua constituição, é imperioso que o crédito tributário tenha sido lançado a partir de provas suficientes para se determinar, com precisão, a prática da conduta infracional denunciada.
- A descrição incorreta dos fatos infringentes, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu os créditos tributários relativos às acusações de códigos 0523 e 0532, porquanto configurada a nulidade por vício formal dos lançamentos, consoante estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento dos feitos fiscais, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13.
- Nos termos do artigo 92 da Lei nº 10.094/13, tem-se por definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.
- A análise acerca da inconstitucionalidade das penalidades aplicadas é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002604/2018-65, lavrado em 29 de novembro de 2018, os auditores fiscais responsáveis pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00007297/2017-88 denunciam a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., inscrição estadual nº 16.175.204-7, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

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.

0523 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OUTRAS SITUAÇÕES >>
O contribuinte está sendo autuado por deixar de enviar ou enviar com divergência, na forma e no prazo regulamentar os registros da EFD.

0569 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – DIVERGÊNCIA – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS >>
O contribuinte está sendo autuado por ter informado com divergências os



documentos fiscais da EFD, relativo às suas operações com mercadorias ou prestações de serviços.

0570 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – DIVERGÊNCIA – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS >> O contribuinte está sendo autuado por ter informado com divergências na forma e prazo regulamentares, em registro de blocos específicos de escrituração, os documentos fiscais da EFD, relativos às suas operações com mercadorias ou prestações de serviços.

0532 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD >> O contribuinte está sendo autuado por deixar de enviar ou enviar com divergência, na forma e no prazo regulamentar os registros da EFD.

0141 – EXTRAVIAR ECF >> O contribuinte está sendo autuado por extraviar equipamento ECF.

Nota Explicativa:

TAL IRREGULARIDADE SE DEU PELO FATO DE O CONTRIBUINTE TER EXTRAVIADO O EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL SÉRIE IB03100000008251530 PDV Nº 9 SÉRIE 4610-KN4 MARCA IBM.

Em decorrência destes eventos, os representantes fazendários, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 306 e parágrafos c/c 335; 339 c/c 386, § 2º e 119, XIII, todos do RICMS/PB, bem como os artigos 3º, 4º, 8º, 11 e 12 do Decreto nº 30.478/09, lançaram um crédito tributário na quantia total de R\$ 233.558,26 (duzentos e trinta e três mil, quinhentos e cinquenta e oito reais e vinte e seis centavos) a título de multas por infração, com arrimo nos artigos 85, VII, “o” e IX, “k”; 81-A, V, “a”; 88, VII, “a”, IX e X, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 9 a 45.

Depois de cientificada da autuação em 10 de dezembro de 2018, a autuada, por intermédio de seu advogado, protocolou, em 9 de janeiro de 2019, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em comento, por meio da qual alega, em síntese, que:

- a) O lançamento fiscal é nulo, uma vez que os autuantes não cumpriram a exigência formal contida na legislação vigente, deixando de apresentar ao contribuinte a cópia da ação fiscal, sua possível prorrogação, o deferimento da renovação da ordem de serviço proferido pelo órgão superior competente e a ciência da autuada relativamente aos procedimentos fiscalizatórios;
- b) A ausência de apresentação da ordem de serviço impede que o contribuinte tenha ciência de que está sendo fiscalizado, verifique se a conclusão da fiscalização se deu dentro do prazo legal e se houve prorrogação do prazo para encerramento dos trabalhos de auditoria, se o período fiscalizado está contido na autorização e se o Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente;



- c) O artigo 642 do RICMS/PB fixa o prazo de 60 (sessenta) dias para execução do procedimento de fiscalização, prorrogável por igual período;
- d) O Auto de Infração não possui elementos para comprovar a materialidade das infrações nele descritas, situação que viola o direito de defesa do contribuinte e prejudica o convencimento do julgador;
- e) A acusação fiscal está desprovida de segurança jurídica, porquanto, além de o crédito tributário ser ilíquido e incerto, padece de provas das alegações, devendo ser anulada. Não se trata de meras incorreções ou erros formais, mas sim de vício que invalida o trabalho fiscal;
- f) As autuações estão embasadas apenas em planilha contendo o número de série do ECF e seus valores;
- g) Não foram apresentadas as divergências identificadas na Escrituração Fiscal Digital, o que afasta a possibilidade de aplicação de multa;
- h) A multa, além de descabida, exorbitante e desarrazoada, deveria ser aplicada em valor fixo;
- i) Não houve prejuízo à Fazenda Estadual;
- j) Inexistem omissões quanto às informações referentes às reduções “Z”. O que aconteceu foi que a fiscalização duplicou os valores das reduções “Z” da autuada, conforme demonstrado às fls. 61 a 64;
- k) A penalidade por descumprimento de obrigações acessórias é absorvida pela multa relativa à obrigação principal¹, na medida em que a conduta é única;
- l) Em caso de dúvida, deve-se observar o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *in verbis*:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ARQUIVO MAGNÉTICO COM INFORMAÇÕES DIVERGENTES. VÍCIO DE FORMA. NULIDADE. ESCRITURAÇÃO FISCAL (OUTRAS SITUAÇÕES). NULIDADE POR VÍCIO FORMAL. EFD COM DIVERGÊNCIAS. ACUSAÇÕES CONFIGURADAS. EXTRAVIO DE ECF. DENÚNCIA CARACTERIZADA.

¹ Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002652/2018-53.



- A acusação de divergência de informações no arquivo magnético (GIM) em relação aos documentos ou livros fiscais obrigatórios, afigura-se nula por vício formal, quando o contribuinte opera com Escrituração Fiscal Digital (EFD).
- Equívocos nos dispositivos infringidos acarretaram a nulidade dos lançamentos relativos às acusações “0523 – escrituração fiscal – outras situações” e “0532 – escrituração fiscal digital”.
- Na EFD não pode haver divergências de informações relativas às operações com circulação de mercadorias.
- O extravio de ECF deve ser comunicado à Sefaz-PB, nos termos estabelecido pelo Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão.

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 14 de junho de 2021, o sujeito passivo apresentou, no dia 12 de julho de 2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual reapresenta os argumentos trazidos em sua impugnação e acrescenta que:

- a) Não há comprovação de que o Termo de Início de Fiscalização foi registrado nos livros fiscais da recorrente;
- b) A decisão recorrida desconsiderou a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa por ausência de comprovação da infração;
- c) Havendo divergências de dados, cabe ao Fisco o ônus de demonstrá-las;
- d) O julgador monocrático não conseguiu desconstituir a duplicidade de valores referentes às reduções “Z”;
- e) A alegação de que a multa exigida é absorvida pela multa lançada no A. I. nº 93300008.09.00002652/2018-53 não foi apreciada na instância singular.

Ao final, a recorrente requer:

- a) Seja declarada a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração em tela;
- b) Em não sendo acolhido o pedido anterior, que seja reduzida ou afastada a multa aplicada;
- c) Que, em caso de dúvida, se interprete a norma jurídica da forma que lhe seja mais favorável, nos termos do artigo 112 do CTN.



Por fim, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada de documentos, bem como a realização de perícia técnica, a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

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

Eis o relatório.

VOTO

Em análise nesta corte, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002604/2018-65, lavrado contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., já devidamente qualificada nos autos.

DO PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA

Com vistas a comprovar a regularidade de suas operações, a recorrente, ao tempo que protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, requer a realização de perícia técnica².

No caso vertente, concluímos pela desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação da matéria suscitada.

Conforme restará demonstrado quando da análise do mérito, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando prescindível a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.

Portanto, tendo em vista a desnecessidade de solução da demanda via diligência fiscal, rejeito o pedido formulado pela defesa, vez que ausente o requisito estabelecido no artigo 61 da Lei nº 10.094/13³.

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE EM RAZÃO DA AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DA ORDEM DE SERVIÇO E DE SUA PRORROGAÇÃO

² A análise requerida pela recorrente encontra fundamentação no procedimento de Diligência, disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13.

³ **Art. 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. (g. n.)



No que diz respeito à suposta ausência de apresentação da Ordem de Serviço ao contribuinte, cabe-nos esclarecer que o procedimento de fiscalização que resultou na lavratura do Auto de Infração nº 93300008.09.00002604/2018-65 foi motivado pela abertura da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00007297/2017-88, por meio da qual foram designados os auditores fiscais Marcelo Cruz de Lira e Mônica Gonçalves de Souza Miguel para realização dos trabalhos.

Diferentemente do que alega a defesa, a falta de apresentação da Ordem de Serviço não configura violação ao seu direito de defesa, nem implica nulidade do procedimento fiscal.

Em verdade, conforme bem delineado na decisão singular, a Ordem de Serviço se revela como ato ordinatório de cunho interno da Administração, com o fito de disciplinar procedimentos e designar servidores para o cumprimento dos trabalhos de auditoria.

Neste sentido, os prazos ali consignados se caracterizam como prazos impróprios da administração que devem ser observados pelos seus servidores, sujeitando aqueles que os descumprirem injustificadamente às sanções administrativas aplicáveis à espécie.

Para melhor compreensão sobre o tema, mais especificamente quanto ao início do procedimento fiscal, convém examinarmos o que disciplina o artigo 37 da Lei nº 10.094/13:

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. (g. n.)

Como inexistente hierarquia entre os incisos dispostos no artigo 37 da Lei nº 10.094/13, resta evidente que a ausência de Termo de Início de Fiscalização não afeta as demais situações descritas nos incisos II, III e IV.

Por outro lado, observemos o que estatui o artigo 642, § 1º, do 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.

Assim, tem-se, por indubitado, que o disciplinamento do artigo acima transcrito não contempla interpretação restritiva, uma vez que supriu a obrigatoriedade de emissão de Termo de Início, desde que observadas as disposições contidas no artigo 37 da Lei nº 10.094/13.

Como visto, o inciso III do artigo 37 da Lei nº 10.094/13 se encontra em plena vigência e, sendo assim, produzindo efeitos.

Destarte, não há como acatarmos o pedido de nulidade com base na ausência de apresentação do Termo de Início de Fiscalização, da prorrogação do prazo para cumprimento dos trabalhos e do deferimento da prorrogação.

Quanto à ciência da autuada relativamente aos procedimentos fiscalizatórios, havemos de destacar que as irregularidades identificadas foram descritas no Auto de Infração em análise, tendo sido o contribuinte pessoalmente cientificado em 10 de dezembro de 2018.

À vista de todo o exposto, resta demonstrada a inexistência de prejuízo ao administrado, na medida em que lhe foi garantido o exercício da ampla defesa durante todo o processo administrativo tributário, fato este comprovado com a apresentação de peça impugnatória e do recurso voluntário, por meio dos quais pôde se contrapor às acusações, apresentando todos os argumentos e provas que julgou necessários.

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE POR AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA MATERIALIDADE DAS INFRAÇÕES

Ainda no campo das preliminares, o sujeito passivo afirma que a decisão recorrida ignorou a alegação da impugnante quanto à nulidade do lançamento por ausência de comprovação das infrações.

Segundo a recorrente, *“argumentou-se que o Autuante apresentou apenas planilha contendo o número de série do ECF e seus valores, deixando de apresentar a Escrituração Fiscal Digital dita divergente e os documentos comprobatórios, deixando a imposição da multa sem respaldo (...).”*

Embora o julgador singular não tenha expressamente discorrido sobre esta preliminar de nulidade, o fato é que, na sentença monocrática, foram enfrentadas todas as acusações de forma clara, inclusive com a apreciação das provas ofertadas pela fiscalização, de modo que o conteúdo probatório foi objeto de análise na instância singular.

Destaco que este exame também será realizado por este relator quando do enfrentamento do mérito e, caso se comprovem as alegações da recorrente, havendo créditos tributários ilícitos e/ou incertos, estes serão devidamente excluídos.



Vencidas as preliminares, passemos à análise individualizada das denúncias.

0265 – ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES DIVERGENTES

Na planilha denominada “LANÇAMENTO NA EFD COM DIVERGÊNCIA DE VALORES DA LEITURA CONSTANTE NA MFD” (fls. 9 a 42), os auditores fiscais que subscrevem a inicial relacionaram as inconsistências identificadas nos arquivos digitais relativamente ao período de janeiro de 2013 a agosto de 2016⁴.

Embora a conduta infracional tenha sido uma só, a fiscalização realizou os lançamentos de forma segregada, buscando enquadrá-la de acordo com a legislação vigente à época dos fatos.

Neste norte, foram registradas as infrações de códigos 0265, 0569 e 0570, sendo estas a primeira, terceira e quarta acusações do Auto de Infração, respectivamente.

No que concerne à primeira denúncia (código 0265), as autoridades fiscais apontaram, como infringidos, os artigos 306 e parágrafos e 335, do RICMS/PB:

Art. 306. O contribuinte usuário do sistema de emissão e escrituração fiscal de que trata o art. 301, estará obrigado a manter, pelo prazo decadencial, as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, na forma estabelecida neste Regulamento (Convênios ICMS 57/95, 66/98 e 39/00):

I - por totais de documento fiscal e por item de mercadoria (classificação fiscal), quando se tratar de (Convênio ICMS 12/06):

- a) Nota Fiscal, modelos 1 e 1-A;
- b) a partir de 1º de janeiro de 2007, Nota Fiscal Eletrônica, modelo 55;
- c) Nota Fiscal do Produtor, modelo 4, e o cupom fiscal;

II - por totais de documento fiscal, quando se tratar de (Convênio ICMS 69/02):

- a) Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;
- b) Nota Fiscal de Serviços de Transporte, modelo 7;
- c) Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;
- d) Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, modelo 9;
- e) Conhecimento Aéreo, modelo 10;
- f) Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 11;

⁴ Exceto o mês de julho de 2016.



- g) Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21;
- h) Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22;
- i) Nota Fiscal de Serviço de Transporte Ferroviário, modelo 27 (Convênio ICMS 22/07);
- j) Conhecimento de Transporte Eletrônico, modelo 57 (Convênio ICMS 42/09);

III - por total diário, por equipamento, quando se tratar de Cupom Fiscal ECF, na saída;

IV - por total diário, por espécie de documento fiscal, nos demais casos (Convênio ICMS 75/96).

§ 1º O disposto neste artigo também se aplica aos documentos fiscais nele mencionados, ainda que não emitidos por sistema eletrônico de processamento de dados.

§ 2º O contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI deverá manter arquivado em meio magnético as informações a nível de item (classificação fiscal), conforme dispuser a legislação específica desse imposto.

§ 3º A obrigatoriedade do arquivamento das informações em meio magnético ao nível de item (classificação fiscal), de que trata o parágrafo anterior, se estende para o Cupom Fiscal emitido por ECF, dados do livro Registro de Inventário ou outros documentos fiscais (Convênio ICMS 69/02).

§ 4º O registro fiscal por item de mercadoria de que trata o inciso I, fica dispensado quando o estabelecimento utilizar sistema eletrônico de processamento de dados somente para a escrituração de livro fiscal (Convênio ICMS 66/98).

§ 5º O contribuinte deverá fornecer, nos casos estabelecidos neste Regulamento, arquivo magnético contendo as informações previstas neste artigo, atendendo às especificações técnicas descritas no Manual de Orientação vigentes na data de entrega do arquivo (Convênio ICMS 39/00).

Art. 335. As instruções complementares necessárias à aplicação desta Seção, constam do Manual de Orientação/Processamento de Dados, Anexo 06.

Em relação à penalidade proposta, foram aplicadas multas por descumprimento de obrigação acessória, com fundamento no art. 85, IX, “k”, da 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:

(...)

k) omitir ou apresentar informações divergentes das constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios – multa equivalente a 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais dos documentos de entrada e saída



que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido, não podendo a multa ser inferior a 20 (vinte) UFR-PB;

Relevante destacarmos que, durante o período dos fatos geradores (janeiro a agosto de 2013), o contribuinte estava obrigado a apresentar a Escrituração Fiscal Digital – EFD e a conduta infracional, conforme assinalado na planilha que embasou a acusação, está relacionada à EFD.

Assim sendo, as irregularidades deveriam ter sido enquadradas como transgressões aos artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09:

Art. 4º O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.

§ 1º Para efeito do disposto no “caput”, considera-se totalidade das informações:

I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;

III - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do ICMS ou outras de interesse da administração tributária.

§ 2º Qualquer situação de exceção na tributação do ICMS, tais como isenção, imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão do recolhimento, também deverá ser informada no arquivo digital, indicando-se o respectivo dispositivo legal.

§ 3º As informações deverão ser prestadas sob o enfoque do declarante.

(...)

Art. 8º O leiaute do arquivo digital da EFD, definido em Ato COTEPE, será estruturado por dados organizados em blocos e detalhados por registros, de forma a identificar perfeitamente a totalidade das informações a que se refere o § 1º do art. 4º deste Decreto.

Parágrafo único. Os registros a que se refere o “caput” constituem-se da gravação, em meio digital, das informações contidas nos documentos emitidos ou recebidos, a qualquer título em meio físico ou digital, além de classificações e ajustes efetuados pelo próprio contribuinte e de outras informações de interesse fiscal.



Diante do equívoco quanto à indicação dos dispositivos legais infringidos, o julgador fiscal decidiu pela nulidade dos lançamentos por vício formal, em observância ao disposto no artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13:

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento. (g. n.)

Em que pese o acerto do julgador singular ao decidir pela nulidade por vício formal, entendo que o refazimento do feito fiscal em conformidade com o que dispõe o artigo 18 da Lei nº 10.094/13 não se mostra possível. Explico.

O arcabouço probatório que dá suporte à acusação (fls. 9 a 16 da planilha LANÇAMENTO NA EFD COM DIVERGÊNCIA DE VALORES DA LEITURA CONSTANTE NA MFD) consiste na apresentação das seguintes informações:

- a) Relativamente à memória fiscal: ANO, PERÍODO, NU_SÉRIE_ECF, DT_MOVIMENTO, NU_CRZ, CD_TOT_PAR e VL_MFD;
- b) Quanto à EFD: VL_EFD;
- c) Diferença;
- d) Dados referentes à autuação: 5%, VL A COBRAR e UFR.

Por seu turno, a recorrente, assim como fizera em sua impugnação, assevera que, nos autos, não há elementos suficientes para comprovar a materialidade da infração descrita e que tal fato constitui afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório e torna o crédito tributário ilíquido e incerto.

A defesa também busca demonstrar, por meio da apresentação de uma mídia digital (CD-R) anexada às fls. 103, que não há divergência de valores e destaca, em seu recurso voluntário, a título exemplificativo (*vide* fls. 142 a 145⁵), situações que comprovariam que a fiscalização teria duplicado valores das operações.

⁵ Os exemplos trazidos pela recorrente, além de lançamentos realizados no código 0265, também abarcam períodos autuados com os códigos 0569 e 0570, uma vez que, conforme já destacado, as infrações, não obstante se referirem a uma mesma conduta, foram segregadas de acordo com os períodos dos fatos geradores.



Na instância *a quo*, o ilustre julgador fiscal não acolheu os argumentos da defesa, tendo fundamentado sua decisão nos seguintes moldes:

“Confirmaram-se divergências entre os valores constatados na MFD e aqueles declarados na EFD do contribuinte, quais seja, os valores da EFD foram a metade daqueles efetivamente constantes na MFD dos ECFs. Mais adequado teria sido que a reclamante houvesse enfrentado as acusações, apresentando documentos ou argumentos plausíveis, em vez de aduzir que “a Fiscalização apresentou demonstrativos nos quais duplicou os valores contidos na Redução Z”, e que o sujeito passivo houvesse trazido aos autos outros elementos probantes que tivessem o condão de desconstituir as denúncias; além da planilha editável que carrou no CD da fl. 103”.

Em que pesem os abalizados fundamentos esposados na sentença monocrática, peço vênias para apresentar solução distinta para o caso concreto.

De fato, caso a defesa houvesse produzido provas mais robustas, não haveria dificuldade em se verificar se as divergências apontadas pelo Fisco foram decorrentes de equívocos por parte do contribuinte ou se teriam sido originadas quando da elaboração da planilha juntada pelos auditores fiscal.

Por outro lado, a dúvida persiste pelo fato de a auditoria não haver inserido, nos autos, os dados das memórias fiscais dos equipamentos ECF, de modo a possibilitar a verificação dos valores exibidos na planilha fiscal.

Em relação ao ônus da prova, o artigo 56 da Lei nº 10.094/13, ao disciplinar a matéria, assim estabeleceu:

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.

Esta foi a fórmula encontrada pelos sistemas processuais jurídicos e administrativos como forma de subsidiar o julgador na tomada de decisões.

Destarte, em razão da fragilidade dos elementos de prova trazidos pela fiscalização, assiste razão à denunciada ao afirmar que:

*“Portanto, a ausência da documentação prejudica a verificação da **materialidade** da indicação, descrição e dos valores apresentados, situação que viola tanto o direito de defesa do Recorrente, como o convencimento justificado do Julgador Tributário, posto que, sem a confirmação da materialidade das alegações, é impossível manter a liquidez, certeza e a exigibilidade do crédito tributário.”*



Diante de todo o exposto, o reconhecimento da nulidade por vício formal, embora evidente, apenas postergaria a solução da demanda. Em situações desta natureza, justifica-se a aplicação dos princípios da primazia do mérito e da economia processual, porquanto o refazimento do feito fiscal em razão da declaração/decretação da nulidade por vício formal não supriria a omissão probatória que conduz à improcedência dos lançamentos.

0523 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OUTRAS SITUAÇÕES e 0532 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD

Seguindo a metodologia adotada pelo diligente julgador singular, trataremos das acusações 0523 e 0532 em tópico único, uma vez que, além de indicarem os mesmos dispositivos infringidos, também possuem o mesmo fato motivador (*vide* planilha intitulada “ESCRITURAÇÃO DIVERGENTE NA EFD EM REGISTRO PRÓPRIO REFERENTE AO NÚMERO DA REDUÇÃO OU DA DATA DO MOVIMENTO APRESENTADAS NA MEMÓRIA FISCAL DOS EQUIPAMENTOS” anexada às fls. 43 e 44).

Também neste caso, as autoridades fiscais realizaram os lançamentos de acordo com os períodos dos fatos geradores, observando as capitulações legais relativas à multa por descumprimento das obrigações acessórias.

Ao enquadrar a conduta infracional da recorrente, a fiscalização indicou, por infringidos, os artigos 3º, 11 e 12, do Decreto nº 30.478/09⁶:

Art. 3º A EFD será obrigatória para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (Protocolos ICMS 77/08 e 03/11).

§ 1º A obrigatoriedade de que trata o “caput” dar-se-á:

(...)

§ 2º O contribuinte que não esteja obrigado à EFD poderá optar por utilizá-la, de forma irretroatável, abrangendo matriz e filiais, mediante requerimento dirigido ao Gerente Executivo de Arrecadação e Informações Econômico Fiscais, devendo após a autorização, transmitir os arquivos da EFD retroativos ao início do ano vigente, sem a cobrança de penalidades.

§ 3º Ficam dispensadas da obrigatoriedade da entrega da EFD as Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte, previstas na Lei Complementar nº 123/06, de 14 de dezembro de 2006, optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) para todos os tributos (Protocolos ICMS 03/11 e 141/12).

Nova redação dada ao § 3º do art. 3º pelo art. 1º do Decreto nº 34.436/13 - DOE de 17.10.13. (Protocolo ICMS 91/13).

⁶ Redações vigentes à época dos fatos geradores.



§ 3º Ficam dispensados de efetuar a Escrituração Fiscal Digital - EFD o estabelecimento de (Protocolo ICMS 91/13):

I – Microempreendedor Individual - MEI optante pelo Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos abrangidos pelo Simples Nacional – SIMEI;

II – Microempresa - ME e Empresa de Pequeno Porte – EPP optantes pelo Simples Nacional, salvo o que estiver impedido de recolher o ICMS por este regime na forma do § 1º do art. 20 da Lei Complementar 123/06, observado o disposto no § 8º deste artigo.

§ 4º No caso de fusão, incorporação ou cisão, a obrigatoriedade de que trata o “caput” se estende à empresa incorporadora, cindida ou resultante da cisão ou fusão.

§ 5º A escrituração do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2011 (Ajuste SINIEF 05/10).

§ 6º A obrigatoriedade estabelecida no “caput” deste artigo aplica-se a todos os estabelecimentos do contribuinte situados neste Estado (Ajuste SINIEF 11/12).

§ 7º A obrigatoriedade de entrega da EFD para o contribuinte que tenha alterado seu regime de pagamento, no decurso do ano civil corrente, poderá ser postergada, a critério da Secretaria de Estado da Receita.

Revogado o § 7º do “caput” do art. 3º pelo art. 3º do Decreto nº 34.436/13 - DOE de 17.10.13.

Acrescentado o § 8º ao “caput” do art. 3º pelo inciso II do art. 2º do Decreto nº 34.436/13 - DOE de 17.10.13.

§ 8º Para os estabelecimentos mencionados no inciso II do § 3º deste artigo com faturamento até R\$ 2.520.000,00 (dois milhões, quinhentos e vinte mil reais) a dispensa da EFD encerrar-se-á em 1º de janeiro de 2016, quando estarão obrigados à Escrituração Fiscal Digital – EFD, sem prejuízo da antecipação desta data a critério da Secretaria de Estado da Receita.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pelo art. 1º do Decreto nº 36.094/15 - DOE de 12.08.15 (Protocolo ICMS 49/15).

§ 8º A dispensa prevista no “caput” do § 3º não se aplica para os contribuintes obrigados na forma do inciso VI do “caput” do § 1º deste artigo (Protocolo ICMS 49/15).

Acrescentado o § 9º ao “caput” do art. 3º pelo inciso II do art. 2º do Decreto nº 34.436/13 - DOE de 17.10.13.

§ 9º Os contribuintes com regime de apuração normal do ICMS obrigados à Escrituração Fiscal Digital – EFD e que a partir de 1º de janeiro de 2014 optarem pelo Simples Nacional deverão continuar apresentando a EFD.

Acrescentado o § 10 ao “caput” do art. 3º pelo inciso II do art. 2º do Decreto nº 34.515/13 - DOE de 15.11.13. (Ajuste SINIEF 18/13). OBS: efeitos a partir de 01.12.13

§ 10. A escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, a que se refere o inciso VI do § 3º do art. 1º, será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2015 para os contribuintes com atividade econômica industrial ou equiparada a industrial (Ajuste SINIEF 18/13).



Nova redação dada ao § 10 do art. 3º pelo art. 1º do Decreto nº 34.770/14 - DOE de 08.02.14.

§ 10. A escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, a que se refere o inciso VI do § 3º do art. 1º, será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2015 (Ajuste SINIEF 33/13).

Nova redação dada ao § 10 do art. 3º pelo art. 1º do Decreto nº 35.193/14 - DOE de 23.07.14 (Ajuste SINIEF 10/14).

§ 10 A escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, pelos contribuintes a ela obrigados nos termos do § 4º do art. 63 do Convênio S/N, de 15 de dezembro de 1970, será obrigatória na EFD a partir de (Ajuste SINIEF 10/14):

(...)

Nova redação dada ao § 10 do art. 3º pelo art. 1º do Decreto nº 35.548/14 - DOE de 14.11.14 (Ajuste SINIEF 17/14).

§ 10. A escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque é obrigatória, a partir de 1º de janeiro de 2016, para os estabelecimentos industriais ou a eles equiparados pela legislação federal e para os estabelecimentos atacadistas, podendo, por meio de Portaria do Secretário de Estado da Receita, ser exigida de estabelecimento de contribuintes de outros setores (Ajuste SINIEF 17/14).

Nova redação dada ao § 10 do art. 3º pelo art. 1º do Decreto nº 36.287/15 - DOE de 24.10.15 (Ajuste SINIEF 08/15). OBS: Efeitos a partir de 1º de novembro de 2015.

§ 10 A escrituração do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque será obrigatória na EFD a partir de (Ajuste SINIEF 08/15):

(...)

§ 10 A escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque será obrigatória na EFD a partir de (Ajuste SINIEF 13/15):

(...)

Nova redação dada ao § 10 do art. 3º pelo art. 1º do Decreto nº 36.552/16 - DOE de 30.01.16 (Ajuste SINIEF 01/16).

§ 10 A escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque será obrigatória na EFD a partir de (Ajuste SINIEF 01/16):

(...)

§ 11 Para fins do Bloco K da EFD, estabelecimento industrial é aquele que possui qualquer dos processos que caracterizam uma industrialização, segundo a legislação de ICMS e de IPI, e cujos produtos resultantes sejam tributados pelo ICMS ou IPI, mesmo que de alíquota zero ou isento (Ajuste SINIEF 08/15).

§ 12 Para fins de se estabelecer o faturamento referido no § 10, deverá ser observado o seguinte (Ajuste SINIEF 08/15):

(...)

Art. 11. O arquivo digital da EFD será enviado na forma prevista no § 1º do art. 10 e sua recepção será precedida no mínimo das seguintes verificações:

(...)



Art. 12. O arquivo digital da EFD deverá ser enviado até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao encerramento do mês da apuração.

§ 1º O prazo de que trata o “caput” poderá ser disciplinado através de Portaria do Secretário de Estado da Receita.

§ 2º Excepcionalmente, os arquivos da EFD, referentes aos meses de janeiro a agosto de 2009, poderão ser entregues até o dia 30 de setembro de 2009.

Na decisão monocrática, o julgador fiscal, após cotejar as provas reveladas pela auditoria com os artigos acima transcritos, assim assinalou:

“Da interpretação dos dispositivos acima, extrai-se que neles foram escalonados prazos para adesão à EFD para contribuintes do ICMS, assim como foram estipuladas as condições e modos de envio e recepção do arquivo digital EFD.

Todavia, para materializar a acusação, a Fiscalização apresentou o demonstrativo de fls. 43 e 44 dos autos, que pode ser sintetizado na seguinte planilha, com os devidos destaques referentes às divergências:

DIVERGÊNCIA NA EFD REFERENTE A REDUÇÃO OU A DATA DO MOVIMENTO APRESENTADA NA MEMÓRIA FISCAL DOS EQUIPAMENTOS

MEMÓRIA FISCAL				ESCRITA FISCAL DIVERGÊNCIAS		
Número de Série	DT Movimento	NU CRZ	VL MFD	Diferença	DT MOV	NU CRZ
...8251522	05/09/2013	887	8,94	8,94	20130905	893
...8251522	07/01/2014	1003	380,00	380,00	20140106	1003
...8251522	04/03/2014	1052	1.607,85	1.607,85	20140304	1053
...8250673	27/04/2014	1013	2.854,66	2.854,66	20140426	1013
...8250673	02/03/2015	1315	1.687,33	1.687,33	20150301	1315
...8251522	30/05/2015	1442	968,39	968,39	20150529	1442
...8251522	10/10/2015	1565	12.670,44	12.670,44	20151009	1565
...8251522	05/11/2015	1592	7.853,33	7.853,33	20151105	1593
...8251522	24/12/2015	1639	4.085,17	4.085,17	20151224	1638
...8251522	30/04/2016	1754	7.518,49	7.518,49	20160430	3

Em suma, o contribuinte levou a registro em sua EFD, números de reduções Z ou das datas de movimentação (relativamente aos ECFs devidamente especificados) que não condizem com o efetivamente constatado na memória fiscal dos equipamentos.

Isso significa que a escrita fiscal do contribuinte apresenta informações divergentes, porquanto, apesar de nela se fazerem presentes, estão alocadas em datas de movimentação incorretas, ou apontam números de redução Z equivocados.

Para inconsistências desses tipos, o mais adequado é invocar os arts. 4º e 8º do Decreto nº 30.478 de 28 de julho de 2009 (e a descrição incorreta para as infrações: Escrituração Fiscal Digital – Divergência), pois é deles que advém a obrigatoriedade da exatidão de registros nos blocos específicos da EFD.”

Com efeito, as irregularidades evidenciadas pela fiscalização não estão relacionadas às situações contempladas nos artigos 3º, 11 e 12, do Decreto nº 30.478/09,



mas sim a divergências entre informações de numeração e de datas de reduções “Z” registradas na memória fiscal dos equipamentos ECF e aquelas lançadas nos arquivos de Escrituração Fiscal Digital, conforme demonstrado às fls. 43 e 44.

Ante a imprecisão no enquadramento das infrações, a instância monocrática declarou a nulidade por vício formal dos lançamentos, em atendimento ao que preceitua o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13:

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento. (g. n.)

Nas planilhas que serviram de alicerce para estas imputações, estão indicadas, precisamente, as divergências de numeração e de datas das reduções “Z” identificadas nos arquivos EFD da recorrente, de modo que o vício no lançamento se caracteriza, manifesta e inequivocamente, como de natureza formal, porquanto não há dúvidas quanto ao que se pretendeu denunciar, não havendo que se falar em incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos por parte das autoridades responsáveis pelo lançamento de ofício.

Neste contexto, havemos de ratificar o entendimento da instância prima que declarou nulos, por vício formal, os lançamentos a título de “0523 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OUTRAS SITUAÇÕES” e “0532 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD”, destacando a possibilidade de a Fazenda Pública proceder à lavratura de outra peça acusatória que atenda às disposições regulamentares, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/13⁷.

0569 e 0570 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – DIVERGÊNCIA – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

⁷ Art. 18. Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Estadual do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.



Antes de passarmos à análise probatória, mister se faz reprisarmos que as duas acusações tratadas neste tópico são idênticas, divergindo, tão somente, quanto à penalidade aplicada em razão dos períodos dos fatos geradores.

De acordo com as provas produzidas pela auditoria (fls. 9 a 42), a autuada teria informado, em seus arquivos EFD, valores de reduções “Z” dos equipamentos ECF que não correspondem àqueles gravados nas memórias fiscais dos referidos equipamentos.

De fato, a prestação das informações na EFD em descompasso com a realidade dos valores das operações realizadas denota violação à legislação tributária estadual, vez que viola as prescrições dos artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09:

Art. 4º O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.

§ 1º Para efeito do disposto no “caput”, considera-se totalidade das informações:

I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;

III - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do ICMS ou outras de interesse da administração tributária.

§ 2º Qualquer situação de exceção na tributação do ICMS, tais como isenção, imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão do recolhimento, também deverá ser informada no arquivo digital, indicando-se o respectivo dispositivo legal.

§ 3º As informações deverão ser prestadas sob o enfoque do declarante.

(...)

Art. 8º O leiaute do arquivo digital da EFD, definido em Ato COTEPE, será estruturado por dados organizados em blocos e detalhados por registros, de forma a identificar perfeitamente a totalidade das informações a que se refere o § 1º do art. 4º deste Decreto.

Parágrafo único. Os registros a que se refere o “caput” constituem-se da gravação, em meio digital, das informações contidas nos documentos emitidos ou recebidos, a qualquer título em meio físico ou digital, além de



classificações e ajustes efetuados pelo próprio contribuinte e de outras informações de interesse fiscal.

No tocante à penalidade, a multa proposta para a acusação de código 0569 tomou, como fundamentação legal para os meses de setembro a dezembro de 2013, o artigo 88, VII, “a”, da Lei nº 6.379/96. Quanto à infração 0570, foi utilizado, como parâmetro para a quantificação da pena cabível para o período de janeiro de 2014 a agosto de 2016 (exceto o mês de julho de 2016), o artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Art. 88. Será adotado, também, o critério referido no inciso I do art. 80, com aplicação de multa, na forma a seguir:

(...)

VII - de 5 (cinco) UFR-PB, aos que deixarem de informar ou informarem com divergência, na forma e prazo regulamentares, em registros do bloco específico de escrituração:

a) documentos fiscais da EFD, documento fiscal relativo à operação de circulação de mercadorias ou de prestação de serviço, por documento não informado ou divergência encontrada;

Art. 81-A. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso IV do art. 80 serão as seguintes:

(...)

V - 5% (cinco por cento), aos que deixarem de informar ou informarem com divergência, na forma e prazo regulamentares, em registros do bloco específico de escrituração:

a) documento fiscal relativo à operação de circulação de mercadorias ou de prestação de serviço, por documento não informado ou divergência de valores encontrada;

Nova redação dada à alínea “a” do inciso V do art. 81-A pela alínea “c” do inciso I do art. 5º da Medida Provisória nº 263, de 28.07.17 – DOE de 29.07.17. OBS: A Medida Provisória nº 263/17 foi convertida na Lei nº 10.977/17 – DOE de 26.09.17.

a) documento fiscal relativo à operação de circulação de mercadorias ou de prestação de serviço, por documento não informado ou divergência de valores encontrada, não podendo a multa ser inferior a 10 (dez) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB;

Por questão de coerência - embora não se vislumbre a existência de vícios de natureza formal para os casos em exame -, a solução dada para a denúncia de código 0265 também deve ser aplicada na situação ora em apreciação, haja vista estarem amparadas nas mesmas provas que contribuíram para o reconhecimento da im procedência da primeira imputação.



Ausente a possibilidade de confirmação inequívoca da materialidade das infrações, os créditos tributários se tornam ilíquidos e incertos e a declaração/decretação da improcedência das acusações é medida que se impõe.

0141 – EXTRAVIAR ECF

O tema não comporta maiores discussões, na medida em que a recorrente não contesta o lançamento de ofício.

Tendo em vista que a matéria não foi objeto do recurso voluntário, tem-se por definitiva a decisão monocrática, consoante disciplinado no parágrafo único do artigo 92 da Lei nº 10.094/13:

Art. 92. São definitivas as decisões:

(...)

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

DA ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE PREJUÍZO À FAZENDA ESTADUAL

No que se refere ao argumento de que o descumprimento das obrigações instrumentais consignadas na inicial não teria acarretado qualquer prejuízo à Fazenda Estadual, temos a esclarecer que a obrigação acessória não está relacionada, em sentido de dependência, com a falta de recolhimento do ICMS (obrigação principal).

Sobre o assunto, relevante atentarmos para o que dispõe o artigo 113, §§ 2º e 3º, do Código Tributário Nacional:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Em razão do caráter autônomo das obrigações acessórias, havendo o contribuinte descumprido deveres instrumentais previstos na legislação tributária, deve ele ser penalizado, independentemente de haver ou não repercussão tributária quanto ao recolhimento do ICMS.



DA MULTA APLICADA

Quanto à alegação de que a penalidade imputada ao contribuinte é desproporcional e desarrazoada, destacamos que a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é tema que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do que preceitua o artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico em 19 de novembro de 2019:

Lei nº 10.094/13:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nº: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

Pelos mesmos motivos acima assentados, não cabe aos órgãos administrativos de julgamento o exame acerca da arguição da recorrente no sentido de que as multas por descumprimento de obrigações acessórias devem ser aplicadas em valor fixo.

A recorrente também advoga que, nos casos em que o descumprimento da obrigação principal é decorrência direta do descumprimento da obrigação acessória, a penalidade relativa a esta última fica absorvida pela primeira.

A tese defendida pelo contribuinte não merece acolhimento. O fato é que o § 1º do artigo 80 da Lei nº 6.379/96 não nos permite decidir em favor da autuada.

Para que não parem dúvidas, observemos o que prescreve o referido dispositivo legal:



Art. 80. As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência do Estado da Paraíba (UFR-PB), prevista no art. 184 desta Lei, vigente no exercício em que se tenha constatado a infração;

II - o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte;

III - o valor do acréscimo de que trata o art. 90;

IV - os valores das mercadorias e dos serviços.

Revogado o inciso IV do art. 80 pelo art. 5º da Lei nº 7.334/03 (DOE de 30.04.03).

Revigorado o inciso IV do art. 80, com a redação a seguir, pelo art. 3º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – REPUBLICADA POR INCORREÇÃO NO DOE DE 08.06.13. OBS: EFEITOS A PARTIR DE 01.09.13

IV - os valores das operações e das prestações ou do faturamento.

§ 1º As multas são cumulativas quando resultarem concomitantemente do não cumprimento das obrigações tributárias principal e acessória. (g. n.)

A redação é clara. Tendo a denunciada, concomitantemente, deixado de recolher o imposto, bem como inobservado os deveres instrumentais a que estava obrigada, sobre ela deverá recair as multas por descumprimento de obrigações principal e acessórias, cumulativamente.

Não bastasse isso, o próprio Código Tributário Nacional, ao dispor acerca de obrigações tributárias, assim prescreveu:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Por conseguinte, em virtude da natureza autônoma das obrigações acessórias, não há como ser acatada a alegação da recorrente.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO



Considerando todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pela recorrente passou a apresentar a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR CANCELADO	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO
		MULTA (R\$)	MULTA (R\$)	MULTA (R\$)
0265 - ARQUIVO MAGNÉTICO - INFORMAÇÕES DIVERGENTES	jan/13	2.912,50	2.912,50	0,00
	fev/13	3.331,85	3.331,85	0,00
	mar/13	4.526,58	4.526,58	0,00
	abr/13	3.591,87	3.591,87	0,00
	mai/13	3.697,21	3.697,21	0,00
	jun/13	3.798,59	3.798,59	0,00
	jul/13	3.216,31	3.216,31	0,00
0523 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OUTRAS SITUAÇÕES	ago/13	4.181,39	4.181,39	0,00
	set/13	3.598,00	3.598,00	0,00
0569 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - DIVERGÊNCIA - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	set/13	179,90	179,90	0,00
	out/13	180,35	180,35	0,00
	nov/13	181,00	181,00	0,00
	dez/13	182,00	182,00	0,00
0570 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - DIVERGÊNCIA - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	jan/14	3.900,64	3.900,64	0,00
	fev/14	2.089,96	2.089,96	0,00
	mar/14	3.023,79	3.023,79	0,00
	abr/14	7.595,90	7.595,90	0,00
	mai/14	4.950,29	4.950,29	0,00
	jun/14	4.844,24	4.844,24	0,00
	jul/14	4.409,60	4.409,60	0,00
	ago/14	6.966,58	6.966,58	0,00
	set/14	4.201,28	4.201,28	0,00
	out/14	5.356,11	5.356,11	0,00
	nov/14	6.998,06	6.998,06	0,00
	dez/14	5.355,87	5.355,87	0,00
	jan/15	4.234,00	4.234,00	0,00
	fev/15	4.254,34	4.254,34	0,00
	mar/15	6.808,57	6.808,57	0,00
	abr/15	5.243,58	5.243,58	0,00
	mai/15	4.815,25	4.815,25	0,00
	jun/15	3.865,98	3.865,98	0,00
	jul/15	5.684,04	5.684,04	0,00
	ago/15	4.999,56	4.999,56	0,00
	set/15	7.260,06	7.260,06	0,00
	out/15	11.110,32	11.110,32	0,00
	nov/15	7.078,27	7.078,27	0,00
	dez/15	5.157,66	5.157,66	0,00
	jan/16	7.302,03	7.302,03	0,00
	fev/16	5.513,89	5.513,89	0,00
	mar/16	3.655,73	3.655,73	0,00
	abr/16	3.343,61	3.343,61	0,00
mai/16	1.615,90	1.615,90	0,00	
jun/16	898,20	898,20	0,00	
ago/16	908,40	908,40	0,00	
0532 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD	jan/14	3.660,00	3.660,00	0,00
	mar/14	3.714,00	3.714,00	0,00
	abr/14	3.740,00	3.740,00	0,00
	mar/15	3.979,00	3.979,00	0,00



	mai/15	4.081,00	4.081,00	0,00
	nov/15	4.231,00	4.231,00	0,00
	dez/15	4.265,00	4.265,00	0,00
	abr/16	4.445,00	4.445,00	0,00
	ago/16	4.542,00	4.542,00	0,00
0141 - EXTRAVIAR ECF	mar/18	9.882,00	0,00	9.882,00
TOTAIS (R\$)		233.558,26	223.676,26	9.882,00

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 provimento parcial do segundo, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002604/2018-65, lavrado em 29 de novembro de 2018 em desfavor da empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 9.882,00 (nove mil, oitocentos e oitenta e dois reais) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 85, VII, “o”, da Lei nº 6.379/96, pelo fato de o contribuinte haver infringido o artigo 339 c/c os artigos 386, § 2º e 119, XIII, do RICMS/PB.

Ao tempo que cancelo a quantia de R\$ 223.676,26 (duzentos e vinte e três mil, seiscentos e setenta e seis reais e vinte e seis centavos) de multas por infração.

Destaco, por fim, a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão dos vícios formais indicados para as acusações de códigos 0523 e 0532.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 17 de maio de 2023.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator