



**ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

**PROCESSO Nº0756452016-7**

**REC.VOL.296/2017**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente:JOSELITA LIMA DA SILVA MELO**

**Recorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**Repartição Preparadora:SUBG.DA RECEBEDORIA DE RENDAS GER.REG.2ª REGIÃO**

**Autuante:MAXWELL SIQUEIRA UMBUZEIRO**

**Relator:CONS.ºANISIO DE CARVALHO COSTA NETO**

**INOBSERVÂNCIA DE DEVERES INSTRUMENTAIS. ARQUIVO MAGNÉTICO. INFORMAÇÕES OMITIDAS. OBRIGAÇÃO QUE NÃO SE IMPÕE A CONTRIBUINTE COM O DEVER DE APRESENTAR SPED. REFORMADA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

O Fisco não deve aplicar qualquer punição por ato ou omissão a que não estariam obrigados os contribuintes. Aqueles para os quais nasce a obrigação de apresentação das informações econômico - fiscais através de SPED estão dispensados de apresentar GIM, razão pela qual não pode ser obrigado a apresentar arquivo magnético. Nulidade que se detecta em observância ao que dispõe o artigo 17 e incisos do PAT, Lei 10.094/13.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *provimento*, para reformar a sentença prolatada na primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000745/2016-81, lavrado em 24/5/2016, em desfavor da empresa JOSELITA LIMA DA SILVA MELO, inscrição estadual nº 16.153.894-0, devidamente qualificada nos autos, julgando-o NULO por vício formal e desonerando-o de quaisquer ônus decorrente desta ação fiscal.

Ressalte-se que a decisão não obsta a persecução do crédito tributário aqui levantado e anulado por vício formal, restringindo-se aos documentos em que a falta de lançamento se configurou, em plena convergência com que estabelece o Código Tributário Nacional, mais especificamente o que prescreve o artigo 173, II, do referido *codex*.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 13 de julho de 2018.

ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO  
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da Primeira Câmara de Julgamento, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, GÍLVIA DANTAS MACEDO e REGINALDO GALVÃO CAVALCANTI.

Assessora Jurídica

#

## RELATÓRIO

Neste colegiado examina-se o recurso voluntário, nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000745/2016-81, lavrado em 24/5/2016, (*fls.* 3), no qual consta a seguinte infrações fiscal:

“ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS – O contribuinte está sendo autuado por omitir, no arquivo magnético/digital, informações constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios.”.

“NOTA EXPLICATIVA – O contribuinte deixou de informar os dados relativos a 87 notas fiscais de entrada relativas ao exercício de 2012, através de meio magnético.”

Foram dados como infringidos o artigo 306 e parágrafos c/c art. 335, todos dispostos no RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 72.394,46 (setenta e dois mil, trezentos e noventa e quatro reais e quarenta e seis centavos), de multa por infração, cominada no artigo 85, IX, “k” da Lei 6.379/96.

O fiscal autuante, além de ter anexado aos autos a relação das notas fiscais de entrada não registradas nos livros próprios com suas respectivas chaves de acesso, acostou ao processo o relatório demonstrativo da multa aplicada, esclarecendo, pormenorizadamente, a memória de cálculo utilizada para a construção dosimétrica da pena.

Regularmente cientificado de forma pessoal em 30/6/2016 (fl. 3), a empresa autuada apresentou reclamação em 13/7/2016, na qual se insurge contra os termos da autuação com base nas seguintes argumentações:

- que as notas fiscais objeto da relação acostada ao processo pelo auditor fiscal foram todas lançadas na sua Escrita Fiscal Digital (EFD), acostando aos autos, contudo, escrituração da empresa cuja inscrição é a 16.133.967-0 e CNPJ 04.804.897/0001-67.

Assim, reclama pela improcedência do referido auto de infração, com a conseqüente acolhida das suas argumentações pela Secretaria de Estado da Receita.

Com remessa dos autos a GEJUP, com distribuição ao Julgador Francisco Nociti, este exarou sentença considerando o auto de infração PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÕES OMITIDAS NOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS E CONSTANTES EM DOCUMENTOS FISCAIS. DENÚNCIA COMPROVADA.**

*Constatada a existência de documentos fiscais que foram omitidos dos arquivos magnéticos, impõe-se a aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória nos termos do artigo 81-A, inciso II, da Lei 6.379/96.*

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa, de forma pessoal (fl. 56), em 20/6/2017, o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais em 18/7/2017 (fl. 58-65) no qual alega o seguinte:

- que o dispositivo legal com base no qual foi lavrado o auto de infração foi revogado pelo artigo 5º da Lei n.º 10.008/13, razão pela qual não se pode impor aplicação de multa com base em legislação revogada, acarretando a nulidade da peça acusatória;
- que a empresa autuada é depósito fechado da matriz, de CNPJ 04.804.897/0001-67, não havendo incidência nas operações de transferência entre ambos os estabelecimentos;
- que algumas das notas inseridas no processo foram objeto de anulação, tendo o fiscal acostado ao processo tanto as notas fiscais anuladas quanto as notas fiscais anulatórias;
- que o órgão julgador singular, mesmo tendo mantido a procedência do auto de infração, o ratificou com base no art. 81-A, II, da Lei 6.379/96, que seria aplicável por retroatividade mais benéfica, o que importaria na redução da multa ao valor de R\$ 18.756,00.

Por fim, pugna pela anulação do auto de infração por lavratura de auto de infração com base em legislação revogada, que, subsidiariamente, o cancelamento do auto de infração com relação às notas canceladas/anuladas ou pela redução da multa aplicada, com base no art. 81-A, II da Lei 6.379/96.

Na sequência, os autos foram remetidos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

**Este é o relatório.**

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que dispõe o artigo 77, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000745/2016-81 lavrado em 24/5/2016 (fl. 3) em desfavor da empresa Joselita Lima da Silva Melo, devidamente qualificada nos autos.

Em primeira análise, cabe observar que o lançamento fiscal observou, de forma rigorosa, as disposições do art. 142 do CTN, não importando qualquer pretensão de nulidade referente às hipóteses elencadas nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), em conformidade com o que prescreve os referidos diplomas.

## 1) DA NULIDADE POR APLICAÇÃO DE LEGISLAÇÃO POSTERIORMENTE REVOGADA

O contribuinte se espanta com a aplicação do artigo 85, IX, “k”, da Lei 6.379/96, com base em sua posterior revogação, o que ocorreu por conta da vigência da Lei 10.008/13. Verdade que a referida norma foi extirpada do sistema com base nos argumentos já expostos.

Ocorre que, para que se esclareça pormenorizadamente, as infrações foram cometidas nos meses de julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2012, quando a referido diploma legal ainda se encontrava em pleno vigor. E a conduta do auditor fiscal converge para os mandamentos do Código Tributário Nacional – CTN, em plena coerência com o que prescreve o artigo 144 do referido *códex*:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Tendo, portanto, observado estreitamente as disposições legais em vigor, nada mais fez o auditor fiscal do que cumprir os mandamentos relativos ao exercício de sua função, em plena observância com o que prescreve o artigo 3º do referido código:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (grifo nosso)

Da parte sublinhada do texto destacada, entenda-se que o “plenamente vinculada” refere-se a uma vinculação à lei. E nada mais fez o referido servidor público do que cumprir com precisão cirúrgica aquilo que a lei determina, não podendo prosperar qualquer alegação de nulidade em referência aos

atos praticados pelo referido auditor por ter aplicado uma disposição legal, que foi posteriormente revogada, em função de que, à época do cometimento da infração, encontrava-se em pleno vigor.

## 2) ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS

Adentrando ao mérito, devemos expor, logo de primeiro plano, que a autuação a que se refere o referido auto de infração diz respeito às obrigações acessórias, independentemente de qualquer consideração que diga respeito à incidência ou não das operações que foram a base da lavratura da peça acusatória, razão pela qual, pouco importa, como alegado pelo contribuinte de se encontrar na condição de depósito fechado e que, por isso, não haveria incidência das operações de transferência entre ambos os estabelecimentos.

Ora, a condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos enquadrados em tal situação uma série de obrigações, sejam de natureza principal, sejam de natureza acessória. Uma das quais é o efetivo e regular lançamento, nos livros próprios, das notas fiscais de aquisição de mercadorias no respectivo Livro Registro de Entradas.

Aliás, a escrituração do referido livro é de obrigatoriedade só excepcionada para específicos contribuintes que, em condição de hipossuficiência, situam-se em condição especial, o que para o denunciado não ocorre. Assim, persiste, para ele, a obrigatoriedade de escriturar o referido livro, nele devendo, obrigatoriamente, lançar todas as notas fiscais de compra de mercadoria – tributáveis ou não, além das de prestação de serviço que seja fato gerador do ICMS ou que com ele guarde alguma relação de pertinência. É inteligência que se depreende do artigo 267 do RICMS:

*Art. 267. Os contribuintes e demais pessoas obrigadas à inscrição deverão manter, em cada um dos estabelecimentos, os seguintes livros fiscais de conformidade com as operações que realizarem:*

*I - Registro de Entradas, modelo 1;*

*II - Registro de Entradas, modelo 1-A; (grifo nosso)*

*III - Registro de Saídas, modelo 2;*

*IV - Registro de Saídas, modelo 2-A;*

*V - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;*

*VI - Registro de Impressão de Documentos Fiscais, modelo 5;*

*VII - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de*

*Ocorrências, modelo 6;*

*VIII - Registro de Inventário, modelo 7;*

*IX - Registro de Apuração do ICMS, modelo 9;*

*X - Livro de Movimentação de Combustíveis;*

*XI – Livro Caixa.*

Ora, a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Entradas envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias e de contratação de serviços de transporte e de comunicação com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 do RICMS:

*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. (grifo nosso)*

Da parte grifada do texto extrai-se que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se a aquisição se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Pouco importa. Adquiriu mercadorias ou contratou serviços, nasce a obrigação de lançar no livro registro de entrada. Assim, se algumas aquisições realizadas pelo autuado não se destinam à revenda, nada mais irrelevante, a obrigatoriedade de lança-las se perpetua.

Com efeito, havendo disparidades entre as informações coletadas na fiscalização com aquelas extraídas das declarações feitas pelo contribuinte, exsurge uma série de efeitos, entre os quais os que emanam do artigo 306 do RICMS-PB, *in verbis*:

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;
- 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 a nível de item, de que trata o parágrafo anterior, se estende a outros documentos fiscais e aos contribuintes não sujeitos ao IPI (Convênio ICMS 75/96).

§ 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).

Da inconformidade dos arquivos resulta inobservância ao que também prescreve, no que se refere a

essa matéria, o artigo 335 do referido regulamento, em plena divergência com a legislação em vigor:

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

Infringido os destacados diplomas, recai sobre o contribuinte penalidades que, até 30/08/2013, estavam dispostos no artigo 85, IX, "k", da Lei 6.379/96, o que resultaria em aplicação de 5 a 400 UFR-PB de penalidade àquele que "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.

Revogado pelo artigo 5º da Lei 10.008/13, o dispositivo foi revigorado pelo mesmo normativo que, no seu artigo 4º, inciso IV, que acresceu à Lei 6.379/96 o artigo 81-A, o que para o contribuinte, sob o ponto de vista da dosimetria da pena, nada alterou. Considerando isso, fica claro, contudo, que o contribuinte trouxe à baila uma série de provas que fazem sucumbir o crédito tributário de forma parcial.

Ocorre que, no âmbito do processo administrativo tributário, a verdade material é fim que se projeta como de observância indissolúvel na consecução da Justiça, valor que tem escopo em sociedades que se civilizaram no caminho da convivência mais harmônica que se persegue na contemporaneidade.

É óbvio que, no mais das vezes, cabe ao contribuinte a prova em contrário, seja por dispor de muito mais condições de fazê-lo, seja por ser o interessado com mais disposição sobre a documentação fiscal e contábil, reflexa do seu movimento diário de mercadorias, objeto de seu estatuto social; seja por gozar de presunção relativa, o lançamento tributário. Assim se posiciona o CRF em diversos julgados:

*Recai sobre o contribuinte o encargo da prova negativa, quando o Fisco dispõe de documentos indicativos da aquisição, tais como, via da nota fiscal indicativa da operação. Com o documento fiscal o Fisco está provando a aquisição, acusando com prova documental, que, todavia, não é exaustiva, admitindo prova em contrário por parte do contribuinte, lastreada por documento. O denunciante retirou a acusação, relativa à diferença entre as saídas registradas e as declaradas para efeito do Imposto de Renda.*

**RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO**

Processo nº CRF 217/98

Acórdão nº 4.410/98 - Decisão unânime de 01-07-1998

*Relator: Cons. Moacir Tavares dos Santos.*

Por isso é que, com relação a alguns documentos fiscais – aqueles para os quais houve designação, por parte do contribuinte, de anuladas e anulatórias -, o contribuinte faz prova de que a acusação é parcialmente improcedente. É o caso das notas fiscais de n.ºs 219, 215, 218, 224, 230, 220, 229, 228, 223, 226, 222, 227 e 225, que são de emissão da matriz, com registro de destinatário do contribuinte autuado, mas que são notas fiscais de entrada, razão pela qual não se pode aceitar como entrada da filial, mesmo sob o auspício da generosidade, em função de terem sido emitidas, no dia 26/07/2012, como transferência para comercialização quando deveriam ter sido emitidas como devolução de transferência.

Para as notas fiscais de número 195, 194, 193, 197, 200, 205, 196, 204, 203, 199, 201, 198 e 202, emitidas também pela matriz, mas como de saídas, a acusação também não deve se manter, já que, os referidos documentos guardam estreita relação de anulação com as notas fiscais elencadas no parágrafo anterior, tendo sido emitidas, mas anuladas por aquelas.

Na verdade, ao emitir os documentos referidos, fez nascer para a filial, aqui réu no processo, o dever de lançar/registrar nos seus livros fiscais tais documentos, o que não fez, razão pela qual a alegação de serem anuladas referidas às anulatórias não deve prosperar.

Ainda sob os aspectos das provas acostadas aos autos, é de relevância, para os efeitos de que porventura da lavratura do auto de infração possa advir, observar que também os documentos de números 242, 243, 244, 247, 248, 249, 250, 251, 253, 254, 257, 258, 260, 261, 263, 264, 268, 271, 276, 277, 279, 283, 288, 289, 290, 297, 299, 304, 306, 330, 332, 333, 335, 339, 342, 352, 383, 385, 387, 391 e 392 são de emissão da matriz, cujo destinatário é a autuada, mas são notas fiscais de entrada, motivo pelo qual não poderiam constar da relação de notas fiscais objeto da acusação.

Assim, de todas as notas que estão inseridas na relação acostada pela fiscalização ao processo, apenas as de n.ºs 232, 233, 234, 235, 236, 237, 238, 241, 252, 259, 262, 270, 278, 282, 284, 296, 303, 305, 310 e 324 deveriam constar da relação da acusação realizada.

Ocorre que, em perseguição ao princípio da verdade material, deve, de ofício, o julgador observar todos os aspectos que digam respeito à procedência da acusação. No caso em litígio, é de se observar que a acusação diz respeito às informações omitidas no arquivo magnético, em relação direta com a Guia de Informação Fiscal – GIM, que ao contribuinte autuado não se aplicava mais no período de 2012, sendo flagrante o vício formal, em conformidade com o que apregoa a Lei 10.094/13 e o CTN.

Isso pode ser constatado em consulta ao Sistema ATF, onde constam todos os SPEDs processados pelo contribuinte nos meses de janeiro a dezembro de 2012, constatando que, para os períodos levantados na acusação, já se utilizava da EFD para fins de declaração ao Fisco estadual. No mesmo sistema, pode-se constatar que no período em referência, não há GIM processada para o contribuinte, razão pela qual não poderia ser acusado de descumprimento de obrigação acessória por não ser mais constante do seu plexo de obrigações a apresentação da GIM mensal.

Declarando, de ofício, a nulidade por vício forma, assim como apregoa os artigos 15 a 17 da Lei do PAT, faça-se, contudo, a ressalva de que a Fazenda, corrigindo a norma legal infringida e a descrição dos fatos, pode lançar o crédito tributário devido, restrita, contudo àqueles documentos em que fica caracterizada infração à legislação do ICMS em vigor no Estado da Paraíba.

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *provimento*, para reformar a sentença prolatada na primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000745/2016-81, lavrado em 24/5/2016, em desfavor da empresa JOSELITA LIMA DA SILVA MELO, inscrição estadual nº 16.153.894-0, devidamente qualificada nos autos, julgando-o NULO por vício formal e desonerando-o de quaisquer ônus decorrente desta ação fiscal.

Ressalte-se que a decisão não obsta a persecução do crédito tributário aqui levantado e anulado por vício formal, restringindo-se aos documentos em que a falta de lançamento se configurou, em plena convergência com que estabelece o Código Tributário Nacional, mais especificamente o que prescreve o artigo 173, II, do referido *codex*.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de julho de 2018.

**ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO**  
**Conselheiro Relator**