



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

PROCESSO Nº 1639582014-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GDS PRODUTOS ÓTICOS LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO DA SER

Autuante: GEORGE ANTONIO DE CARVALHO FALCAO

Relatora: CONS.^a MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

Relator Voto Divergente: CONS.^o SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DESCUMPRIMENTO – ARQUIVOS MAGNÉTICOS – INFORMAÇÕES OMITIDAS – DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE – CORREÇÃO DA PENALIDADE PROPOSTA – RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO MONOCRÁTICA – RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

Constatada nos autos a existência de informações acerca de documentos fiscais que foram omitidas nos arquivos magnéticos/digitais do contribuinte, impõe-se a aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória nos termos do artigo 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96.

Omissões e inconsistências no levantamento realizado pela fiscalização acarretaram a exclusão de parte do crédito tributário originalmente lançado.

Aplicação retroativa de dispositivo legal que estabeleceu penalidade mais branda para a conduta infracional descrita na peça acusatória.

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

A C O R D A M os membros da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto divergente do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para alterar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001933/2014-65, lavrado em 24 de outubro de 2014 contra a empresa GDS PRODUTOS ÓTICOS LTDA., já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 18.863,00 (dezoito mil, oitocentos e sessenta e três reais), a título de multas por infração, com fulcro nos artigos 85, IX, “k” e 81-A, II, ambos da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte afrontado o disposto nos artigos 306 e parágrafos e 335, ambos do RICMS/PB. Ao tempo que cancela o montante de R\$ 13.244,04 (treze mil, duzentos e quarenta e quatro reais e quatro centavos).

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 27 de setembro de 2018.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, PETRONIO RODRIGUES LIMA e MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

Assessor(a) Jurídico(a)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, interposto nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001933/2014-65, lavrado em 24 de outubro de 2014 em desfavor da empresa GDS PRODUTOS ÓTICOS LTDA., inscrição estadual nº 16.144.725-2, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

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

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido o artigo 306 e parágrafos c/c o artigo 335, ambos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 32.107,04 (trinta e dois mil, cento e sete reais e quatro centavos), a título de multas por infração, com fulcro no artigo 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96.

Depois de cientificada por via postal em 17 de novembro de 2014 (fls. 28), nos termos do artigo 46, II, da Lei nº 10.094/13, a autuada, por intermédio de advogada devidamente habilitada para representá-la (fls. 41), apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos

tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 30 a 39), protocolada em 16 de dezembro de 2014, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) O contribuinte já fora autuado por razão idêntica por meio do Auto de Infração nº 93300008.09.00001977/2014-32, onde consta a denúncia de FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS;
- b) A autuada, por ocasião do REFIS 2014, quitou as penalidades decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias elencadas no Auto de Infração nº 93300008.09.00001984/2013-06;
- c) É inadmissível a duplicidade de penalidades relativas aos mesmos fatos geradores;
- d) A empresa, estando enquadrada como Simples Nacional, não poderia ter sido autuada fora das regras disciplinadas na Lei Complementar nº 123/06, devendo ser observada a Resolução CGSN nº 94/2011 para os casos de omissão de receitas;
- e) O contribuinte teve o seu direito de defesa cerceado, em razão da ausência de elementos que possibilitem identificar as notas fiscais apontadas como não lançadas. Também não se vislumbra a metodologia utilizada pela fiscalização para apuração do crédito tributário;
- f) A acusação embasada no artigo 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96 não deve prosperar, conforme entendimento exarado por meio do Acórdão nº 237/2012 do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Considerando os argumentos apresentados, a impugnante requereu a improcedência do Auto de Infração nº 93300008.09.00001933/2014-65.

Com a informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 72), porém sem que se configure reincidência para a infração em exame, foram os autos conclusos (fls. 73) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos à julgadora fiscal Adriana Cássia Lima Urbano, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS.

A entrega dos arquivos magnéticos/digitais solicitados fora das especificações previstas na legislação tributária enseja a imposição de multa pelo descumprimento da obrigação acessória.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 4 de outubro de 2017 (fls. 104) e inconformada com os termos da sentença, a autuada interpôs, em 3 de novembro de 2017, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, advogando que:

- a) Os demonstrativos fiscais que serviram de esteio para a acusação (fls. 8 a 26) contêm obscuridades nas informações apresentadas, uma vez que, na referida planilha, não constam nem as chaves de acesso nem os números ou cópias das notas fiscais em que se funda a suposta infração por descumprimento de obrigação acessória em decorrência de omissão, no arquivo magnético (Guia de Informação Mensal – GIM), de informações constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios;
- b) A ausência de clareza na descrição do fato impossibilita a ampla defesa por parte da recorrente;
- c) Não há comprovação de que as mercadorias constantes das notas fiscais de entrada supostamente omitidas foram, de fato, entregues ao contribuinte;
- d) Evidencia-se incorreta a descrição do fato que se pretendeu denunciar, vez que não se comprova se havia divergência ou omissão de fato;
- e) O lançamento está eivado de vício formal por erro na descrição fática;
- f) A multa aplicada é desproporcional e confiscatória;
- g) Na hipótese dos autos, restou configurada a figura do *bis in idem*.

Com base nas alegações apresentadas, a recorrente requer:

- a) Seja acolhida a preliminar de mérito com a consequente anulação do Auto de Infração nº 93300008.09.00001933/2014-65;
- b) Caso não seja este o entendimento do Conselho de Recursos Fiscais, seja julgado improcedente o Auto de Infração em tela, com a consequente extinção do crédito tributário.

Por fim, a recorrente protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, em especial a realização de diligências, bem como a juntada de novos documentos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos à conselheira Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões, que votou pela improcedência do Auto de Infração.

Com o propósito de examinar mais detalhadamente o contencioso tributário, depois de proferido o voto da ilustre conselheira relatora, com fulcro nos artigos 17, V e 50 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, pedi vista dos presentes autos.

Eis o relatório.

VOTO DIVERGENTE

Em exame, o recurso voluntário apresentado pela empresa GDS PRODUTOS ÓTICOS LTDA contra decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001933/2014-65, por descumprimento da obrigação tributária acessória descrita no libelo acusatório.

Preliminarmente, necessário se faz discorrermos acerca do pedido de diligência formulado pela recorrente às fls. 114.

Com previsão na Lei nº 10.094/13, a diligência é um recurso que tem, como finalidade, subsidiar o julgador na tomada de decisões quanto a matéria que, no estágio em que se encontram nos autos, necessitem de maiores esclarecimentos.

No caso vertente, concluímos pela desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação do caso. Destarte, a remessa dos autos em diligência, conforme restará demonstrado mais adiante, é procedimento inócuo e prescindível, visto que a matéria objeto deste contencioso tributário já possui clareza suficiente para formar o convencimento deste relator.

Tanto é fato que o pedido da própria requerente possui contornos genéricos, haja vista não indicar, de forma precisa, os pontos controversos que pretende sejam elucidados, contrariando o disposto no artigo 59, § 2º, da Lei nº 10.094/13:

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.

(...)

§ 2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas. (g. n.)

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13^[1], indefiro o pedido de realização de diligência.

Assim como o fizera em sua impugnação, a defesa, em seu recurso voluntário, alega que o crédito tributário lançado no Auto de Infração em exame representa *bis in idem*, vez que o contribuinte já teria sido autuado por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição.

Pois bem, diferentemente do que afirma a defesa, as duas denúncias (arquivo magnético – informações omitidas e falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios) não se configuram infrações concorrentes, isto porque têm suas gêneses a partir de condutas distintas. Prova disso é o fato ser perfeitamente factível haver divergência entre as informações contidas no documento físico (livro) e as informadas no documento eletrônico (GIM). Portanto, deixar de lançar uma nota fiscal na GIM não implica, necessariamente, que não esteja escriturada no livro próprio.

A título de esclarecimento, destacamos que, em relação ao tema, apenas nos casos em que o contribuinte dispõe de Escrituração Fiscal Digital – EFD, surge a figura do *bis in idem*, pois o Livro Registro de Entradas é parte integrante da EFD do contribuinte. Sendo assim, a ausência de

escrituração de quaisquer documentos fiscais nos livros próprios implica, obrigatoriamente, omissão deste documento na EFD. Neste caso, trata-se, inequivocamente, de uma única conduta infracional, não podendo ser aplicada duas penalidades para o mesmo fato.

Quanto ao fato de a empresa ser optante do Simples Nacional, entendo ser desnecessário nos estendermos na análise, haja vista que as alegações a este respeito foram abordadas tão somente na impugnação e estavam relacionadas a uma denúncia por descumprimento de obrigação principal (omissão de receitas). Considerando que o recurso voluntário não mais aborda a questão, reputo prescindível discorrermos acerca da matéria, uma vez que fora devidamente analisada pela julgadora singular, restando, portanto, superada.

Antes de passarmos à análise do mérito, necessário se faz discorrermos acerca das preliminares de nulidade arguidas pela defesa.

Inicialmente, a recorrente assevera que suas garantias ao contraditório e à ampla defesa teriam sido violadas, em virtude de ausência de clareza na descrição dos fatos descritos na inicial.

É cediço que, para que a autuada possa exercer, em sua plenitude, o seu direito de defesa, é condição *sine qua non* que os elementos trazidos na denúncia não deixem dúvidas acerca da acusação que pesa contra ela e que as provas que lhe deram sustentação estejam devidamente apresentadas nos autos.

Retornando ao caso em análise, é inequívoco que a denúncia descrita na inicial, juntamente com as provas acostadas pelo auditor para dar sustentação à acusação não deixam dúvidas acerca da conduta de cujo descumprimento a recorrente está sendo acusada. Senão vejamos.

O auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00000474/2014-82, ao denunciar o contribuinte de haver omitido, nos seus arquivos magnéticos/digitais, informações constantes nos documentos ou livros fiscais, apontou, como infringidos, os artigos 306 e parágrafos e 335, ambos 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;

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.

Por outro lado, a planilha acostada pela auditoria às fls. 8 a 26 relaciona diversas notas fiscais que, segundo a fiscalização, não teriam sido registradas nos arquivos magnéticos/digitais da autuada.

A compatibilização entre a acusação, as provas acostadas pela fiscalização e os dispositivos indicados como infringidos fornece todos os contornos necessários para afastar quaisquer dúvidas acerca do teor da denúncia que pesa contra a recorrente. Não há, portanto, campo fértil para prosperar a arguição de nulidade por erro na descrição fática.

Não se faz necessária uma análise mais detalhada para se concluir, de forma segura, que os lançamentos realizados pela fiscalização se mostram em perfeita consonância com o que dispõe o CTN, estando presentes todos os requisitos essenciais para validar este ato administrativo, nos termos do artigo 17 da Lei nº 10.094/13, *litteris*:

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.

Além disso, não foi identificado nenhum dos casos de nulidade de que trata o artigo 14 da Lei nº 10.094/13:

Art. 14. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;

III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;

IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;

V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

Em relação à penalidade proposta, considerando haver o contribuinte violado o disposto nos artigos anteriormente reproduzidos, o auditor fiscal efetuou o lançamento, aplicando 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;

Em sua impugnação, a defesa sustenta a impossibilidade de aplicação do dispositivo retro transcrito, trazendo, inclusive, um precedente desta Casa (Acórdão nº 211/2011).

Acolhendo a tese ventilada pela defesa, a conselheira relatora originária deste processo votou pela improcedência do Auto de Infração, embasando sua decisão, inclusive, com jurisprudência desta Corte Administrativa.

Neste ponto específico, peço vênia para apresentar divergência em relação ao voto proferido pela ilustre Conselheira Maira Catão da Cunha Cavalcanti Simões.

É fato incontroverso que o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba já se posicionara de forma alinhada ao entendimento apresentado pela nobre relatora. Também não é desconhecido o fato de que a jurisprudência mais recente desta Casa vem trilhando caminho diverso daquele.

Como exemplo, destaco as ementas dos Acórdãos nº 379/2018, 405/2016 e 121/2015, da lavra dos Conselheiros Gílvia Dantas Macedo, Doriclécia do Nascimento L. Pereira e Francisco Gomes de Lima Netto, respectivamente:

Acórdão nº 379/2018:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS REGISTRO DE ENTRADAS. ARQUIVO MAGNÉTICO. INFORMAÇÕES OMITIDAS. CORREÇÃO DA MULTA APLICADA. AJUSTE AO LIMITE INFERIOR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

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.

Submetem-se as sanções da lei com aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, os que deixarem de entregar os arquivos magnéticos ao Fisco, nas especificações previstas na legislação tributária, punível com multa específica disposta em lei, vigente à época dos fatos. Ajustes realizados na multa aplicada adequando ao novo limite inferior estabelecido na legislação específica.

Acórdão nº 405/2016:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS. AJUSTES. REDUÇÃO DA PENALIDADE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

A falta de registro das notas fiscais relativas às aquisições de mercadorias é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Constitui infração à legislação tributária, punível com multa acessória, a falta de registro das operações de aquisição de mercadorias no livro registro de entradas, bem como a omissão de informações obrigatórias nos arquivos magnéticos fornecidos ao Fisco.

Ajustes realizados e a redução da penalidade em decorrência de Lei mais benéfica ao contribuinte acarretaram a redução do crédito tributário.

Acórdão nº 121/2015:

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ARQUIVO MAGNÉTICO. INFORMAÇÕES OMITIDAS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. PROCEDÊNCIA PARCIAL. MULTAS ACESSÓRIAS DEVIDAS. ALTERADA, QUANTO OS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Constatada nos autos a omissão, no arquivo magnético/digital (Guia de Informação Mensal – GIM), de informações constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios, punível com multa acessória específica disposta em lei, vigente à época dos fatos. Reforma da decisão recorrida.

Confirmada parcialmente a irregularidade fiscal atestando a ocorrência de notas fiscais destinadas à empresa fiscalizada sem o devido lançamento dos documentos fiscais de entrada nos livros próprios, com incidência de penalidade acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer, na forma prevista pela legislação de regência.

Em todos estes acórdãos, a alínea “k” do inciso IX do artigo 85 da Lei nº 6.379/96 foi considerada aplicável como medida punitiva para aqueles que descumpriram o disposto nos artigos 306 e parágrafos e 335 do RICMS/PB.

Não obstante a existência de farta jurisprudência neste mesmo sentido, reputo necessário discorrermos mais detalhadamente acerca da matéria.

A necessidade de inserção de elemento punitivo como forma de dar efetividade às normas jurídicas já foi amplamente discutida pela doutrina.

Para Kelsen, a norma jurídica é, sobretudo, uma norma que impõe sanção para uma conduta ilícita, pois ele não admite a existência de normas jurídicas desprovidas de sanção. Ao contrário, afirma que se trata de elemento fundamental da norma jurídica.

Exatamente por este motivo, a Lei nº 6.379/96, ao prescrever as penalidades aplicáveis àqueles que descumprirem a legislação tributária do Estado da Paraíba, estabelece, de acordo com a matéria, multas para infrações para as quais não haja penalidade específica.

No caso em exame (infração relativa a processamento de dados), o artigo 85, IX, “m”, da Lei nº 6.379/96 assim estabelece:

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

(...)

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

(...)

m) incorrer em infração para a qual não haja penalidade específica - 10 (dez) UFR-PB, por ato, situação ou circunstância;

Sendo assim, ainda que hipoteticamente se decidisse pela inaplicabilidade do artigo 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96, não poderíamos decidir pela improcedência do Auto de Infração, caso comprovado que o contribuinte violou os artigos indicados no libelo.

Voltando à análise da penalidade proposta, importante observarmos que a inserção da alínea “k” do inciso IX do artigo 85 da Lei nº 6.379/96, *prima facie*, contrapõe-se ao seu inciso e ao próprio *caput*, uma vez que utiliza base percentual para cálculo do valor a ser aplicado a título de penalidade. Este fato não passou despercebido pela relatora originária, que ressaltou o desacordo entre os dispositivos.

A remissão ao artigo 80 contida no artigo 85 do diploma legal requer, de fato, uma análise mais atenta sobre a aplicabilidade/validade da norma em exame.

A norma jurídica, segundo Kelsen, é que empresta sentido a um ato, uma conduta humana. Logo, o que transforma um fato em um ato jurídico (lícito ou ilícito) não é a sua facticidade, mas o sentido objetivo que está ligado a esse ato, o seu significado.

Alf Ross afirma que a validade de um sistema de normas deve ser buscada em sua efetividade. Assim, quando tratamos da validade e da vigência de uma ordem normativa, estamos buscando interpretar um ordenamento jurídico positivo dentro de sua efetividade, seu funcionamento na realidade.

Para Kelsen, a norma jurídica possui dois destinatários: os indivíduos e os juízes. A efetividade da norma, na interpretação de Alf Ross, só pode ser buscada nas decisões dos juízes ou dos tribunais, haja vista serem os destinatários imediatos das normas. A instrução ao particular está implícita, uma vez que, quando a norma se dirige aos juízes, os particulares sabem o que esperar como decisão desses juízes.

Pois bem. O aparente antagonismo da alínea “k” do inciso IX do artigo 85 da Lei nº 6.379/96 com o *caput* do artigo 85 do mesmo diploma legal decorreu da imprecisão técnico-legislativa quando da redação da Lei nº 7.334/03, a qual deu novo texto a dispositivos da Lei nº 6.379/96.

Na busca da aplicação da legislação tributária estadual aplicável ao caso concreto e no intuito de alcançar a justiça fiscal, o exegeta deve se valer da interpretação teleológica, isto é, encontrar a *ratio legis* ou *intento legis* para se chegar a um significado coerente, cabendo ao julgador fiscal a tarefa de buscar este significado, considerando o ordenamento jurídico para solução do caso concreto.

Neste diapasão, resta evidente que a intenção da norma era atribuir a penalidade correspondente ao percentual de 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais dos documentos de entrada e saída que deveria constar no arquivo magnético/digital fornecido, observado o limite mínimo de 20 (vinte) UFR-PB.

Como forma de demonstrar a premissa, o Governo do Estado publicou em 6/6/2013 a Lei nº 10.008/2013, que revogou a alínea “k” do inciso IX do artigo 85, da Lei nº 6.379/96 e, por meio do seu artigo 3º, revigorou o inciso IV do artigo 80, da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

Art. 3º Fica revigorado o inciso IV do art. 80 da Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996, com a seguinte redação:

“IV – os valores das operações e das prestações ou do faturamento.”

A intenção da lei já era clara; a redação original, não. Tanto é fato, que a Lei nº 10.008/2013 cuidou de eliminar quaisquer dúvidas ao fazer as alterações citadas acima, com o desiderato de ratificar a necessidade de penalizar os contribuintes que incorrerem na conduta descrita no Auto de Infração.

O comando, portanto, já era cristalino. O que se buscou com as alterações não foi dar efetividade à norma, mas, simplesmente, tornar a redação mais adequada.

Não há, portanto, como invocar violação ao princípio da segurança jurídica, pois o contribuinte, como destinatário da norma, tinha consciência do seu alcance.

Sobre a matéria, convém registrar que houve pronunciamento da instância especial desta Secretaria (Decisão nº 1/2014 – SER)[\[2\]](#), ao decidir que o dispositivo legal em questão se encontrava em perfeita vigência à época do fato infringente motivador da aplicação da multa proposta e, portanto, perfeitamente aplicável. Observemos a referida ementa:

Decisão nº 1/2014 – SER

Recurso Hierárquico nº 1/2014

Processo nº 0603592010-1

Recorrente: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

Recorrido: INSTÂNCIA ESPECIAL

Autuada: COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA

Autuantes: JOÃO ELIAS COSTA FILHO/WAGNER LIRA PINHEIRO

INSTÂNCIA ESPECIAL. RECURSO HIERÁRQUICO. PROVIMENTO.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DIVERGÊNCIA DE INFORMAÇÕES ENTRE DOCUMENTOS FISCAIS E ARQUIVO MAGNÉTICO. APLICABILIDADE DA PENALIDADE PREVISTA NA LEI. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

O caráter de informalismo moderado do processo administrativo tributário não prescinde a apresentação oportuna de elementos de prova pelas partes. Os embargos declaratórios têm por escopo corrigir obscuridade, omissão ou contradição existente na decisão recorrida, não sendo admissível, por ocasião de sua apreciação, a inserção de novos elementos que não se faziam presentes por ocasião do julgamento que fora atacado pelos embargos.

Apresentar arquivos magnéticos cujo conteúdo contenha informações divergentes das constantes nas notas fiscais do contribuinte constitui-se em descumprimento de obrigação acessória, punível com multa específica disposta em lei.

Da decisão proferida, destaca-se o seguinte fragmento:

Nesse sentido é cristalino, o legislador adotou um mesmo preceito secundário para as duas condutas descritas na adversada alínea “k”, qual seja, multa equivalente a 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais dos documentos de entrada e saída apresentados pela empresa e aqueles fornecidos no arquivo magnético/digital com informações divergentes, cuidando o legislador também de estabelecer no inciso IX, inclusive, o limite de 400 (quatrocentas) UFR-PB àqueles que incidissem nas condutas infrativas delineadas na norma, como foi bem observado pelos autuantes.

Portanto, conclui-se que há uma harmonização entre os elementos normativos que embasaram a infração proposta à empresa, não se vislumbrando no caso em apreciação qualquer incongruência jurídica entre os dispositivos mencionados, conforme fora apontado.

Deve-se ter em mente que, até 31 de agosto de 2013, o artigo 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96 encontrava-se em plena vigência e, como tal, apto a produzir efeitos no mundo jurídico.

Ainda a este respeito, não podemos perder de vista o comando insculpido no parágrafo único do artigo 1º do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, *in verbis*:

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais - CRF, a que se refere o art. 142 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, órgão vinculado à Secretaria de Estado da Receita - SER, a quem compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos administrativos tributários contenciosos ou de consultas, é o órgão colegiado da Justiça Fiscal Administrativa, com autonomia funcional, sede na Capital e alçada em todo território do Estado, representado, paritariamente, pelas entidades e pela Fazenda Estadual.

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

Com base nestes fundamentos, entendo ser perfeitamente aplicável a penalidade descrita no artigo 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96, observadas as considerações apresentadas abaixo.

Para os fatos geradores ocorridos após 31 de agosto de 2013, é imperioso compreendermos que a penalidade não mais poderia ser imputada com fulcro no dispositivo indicado no Auto de Infração. Isso porque o referido dispositivo legal fora revogado pelo artigo 5º da Lei nº 10.008/13 (efeitos a partir de 1º de setembro de 2013), contudo a penalidade nele anteriormente prevista continuou presente no ordenamento jurídico, porquanto a mesma Lei tratou de acrescentar, por meio de seu artigo 4º, inciso IV, o artigo 81-A à Lei nº 6.379/96, estabelecendo penalidade idêntica e limitando o valor da multa a 400 (quatrocentas) UFR-PB. Vejamos:

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

(...)

II - 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais das operações ou das prestações que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido, exclusivamente, por meio da Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM, ou aqueles que, mesmo constando do arquivo, apresentem omissão ou divergência entre as informações constantes do arquivo magnético/digital e as constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios, não podendo a multa ser inferior a 20 (vinte) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB;

A redação do dispositivo acima reproduzido somente foi alterada quando da publicação da Medida Provisória nº 263, de 28 de julho de 2017, a qual fora convertida na Lei nº 10.977/17, de 26 de setembro de 2017. A citada modificação trouxe a seguinte redação ao inciso II do artigo 81-A da Lei nº 6.379/96, estabelecendo novo limite inferior:

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

II - 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais das operações ou das prestações que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido, exclusivamente, por meio da Guia de Informação Mensal - GIM, ou aqueles que, mesmo constando do arquivo, apresentem omissão ou divergência entre as informações constantes do arquivo magnético/digital e as constantes dos livros fiscais obrigatórios, não podendo a multa ser inferior a 10 (dez) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB;

Assim, para aplicação da penalidade cabível, faz-se necessária a análise deste histórico legislativo, bem como a observância ao disposto no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No campo probatório, importa destacarmos que, para caracterizar a infração, não se faz necessária a comprovação de que as mercadorias foram entregues à autuada. Isto porque a emissão de notas fiscais em nome da recorrente é suficiente para indicar que as operações a que se referem se realizaram efetivamente, desde que ao contribuinte seja garantido acessar as informações relativas a todos os documentos.

Partindo para a análise da relação acostada pela fiscalização, identificamos que, na referida planilha, como bem observado pela recorrente, não foram incluídas todas as chaves de acesso das notas fiscais que embasaram a denúncia.

Ocorre que, no caso de notas fiscais eletrônicas, esta omissão não trouxe qualquer prejuízo à defesa do administrado, vez que, em consulta ao Sistema ATF da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba[3], é possível extrair todas as informações necessárias sobre tais documentos. Esta consulta está à disposição dos contribuintes e pode ser realizada acessando-se o Sistema ATF (SER Virtual), no endereço eletrônico www.receita.pb.gov.br, por meio do qual é facultada a realização de diversas pesquisas relacionadas à nota fiscal eletrônica, inclusive para detectar, por período, quais as NF-e que a ele foram destinadas (consulta genérica).

Ao realizarmos a aludida consulta, constatamos que, à exceção das notas fiscais nº 1349 e 439661, emitidas em 18/1/2010 e 31/10/2012, respectivamente, todas as demais notas fiscais que estão sem a informação de suas chaves de acesso são, de fato, notas fiscais eletrônicas.

Além da necessidade de exclusão dos dois documentos anteriormente citados, também é imperioso sejam expurgadas, do levantamento original, as notas fiscais que, na base de dados da SER-PB, encontram-se como “canceladas”.

Sendo assim, inicialmente identificamos a imprescindibilidade de afastamento dos seguintes documentos fiscais:

Nota Fiscal nº	Valor Total da Nota Fiscal (R\$)	Data de Emissão da Nota Fiscal	Motivo da Exclusão do Levantamento Original
1349	125,00	18/01/2010	NF não eletrônica (na

			informações sobre a origem do documento
439661	1.055,79	31/10/2012	NF não eletrônica (na informações sobre a origem do documento)
25070	14,95	25/04/2011	NF cancelada
46033	3.735,48	27/10/2011	NF cancelada
6216	481,60	28/12/2011	NF cancelada
567130	0,01	17/02/2012	NF cancelada
195662	345,04	10/04/2012	NF cancelada
56739	77,16	10/07/2012	NF cancelada
73861	1.486,01	09/09/2013	NF cancelada
437204	57,08	07/11/2013	NF cancelada

Também assiste razão à recorrente quando afirma que, em alguns casos, as informações consignadas na planilha produzida pela fiscalização são insuficientes para que se possam reconhecer os documentos fiscais de forma precisa.

A partir da fl. 16, observamos diversos registros de notas fiscais identificados pelo *número* “1E+06” ou “2E+06”. Este fato, por si só, não seria suficiente para inviabilizar a consulta aos documentos, uma vez que a pesquisa poderia ser feita a partir da chave de acesso da nota fiscal eletrônica.

Ocorre que, no caso em tela, tal recurso também se mostra prejudicado, isto porque a numeração das chaves de acesso está “truncada”, ou seja, possui apenas 28 (vinte e oito) dígitos e não os 44 (quarenta e quatro) dígitos que compõem a chave de acesso da NF-e.

Por este motivo, não há como validar a acusação com base em informações que não permitam a identificação clara de quais documentos o contribuinte teria deixado de registrar nos seus arquivos magnéticos/digitais.

Assim, realizados os devidos ajustes e observando-se o comando emanado do artigo 106, II, “c”, do

CTN, fizemos os cálculos para apuração do crédito tributário efetivamente devido pela recorrente e aportamos aos seguintes resultados:

Período	Nota Fiscal nº	Valor Total da Nota (R\$)	Data de Emissão	UFR-PB (R\$)	Multa (5%)	Limite Inferior de 10 UFR-PB (R\$)	Limite Superior de 400 UFR-PB (R\$)	Multa Devida (R\$)
jun/10	97194	46,00	15/06/2010	29,99	2,30	299,90	11.996,00	299,90
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		46,00					
jul/10	39957	569,12	09/07/2010	30,11	39,62	301,10	12.044,00	301,10
	119123	223,20	22/07/2010					
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		792,32					
ago/10	120678	47,07	12/08/2010	30,11	72,59	301,10	12.044,00	301,10
	17254	1.404,76	30/08/20					

10

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 1.451,83

set/10	148785	262,80	03/09/2010	30,12	64,20	301,20	12.048,00	301,20
--------	--------	--------	------------	-------	-------	--------	-----------	--------

	151010	139,80	09/09/2010					
--	--------	--------	------------	--	--	--	--	--

	93060	781,46	14/09/2010					
--	-------	--------	------------	--	--	--	--	--

	3514	99,86	20/09/2010					
--	------	-------	------------	--	--	--	--	--

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 1.283,92

out/10	177849	162,01	15/10/2010	30,13	8,10	301,30	12.052,00	301,30
--------	--------	--------	------------	-------	------	--------	-----------	--------

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 162,01

nov/10	62901	94,50	08/11/2010	30,27	809,86	302,70	12.108,00	809,86
--------	-------	-------	------------	-------	--------	--------	-----------	--------

	50647	214,76	22/11/2010					
--	-------	--------	------------	--	--	--	--	--

50648 517,50 22/11/20
10

27335 50,00 23/11/20
10

4524 76,63 24/11/20
10

7985 6.499,66 24/11/20
10

28213 2.912,96 29/11/20
10

28364 5.748,41 29/11/20
10

104200 82,74 30/11/20
10

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 16.197,1
6

dez/10 4627 93,77 01/12/20 30,49 1.279,51 304,90 12.196,0 1.279,51
10 0

8522 156,60 01/12/20
10

43675 186,64 03/12/20
10

43722 332,66 03/12/20
10

43762	233,30	03/12/20 10
29690	3.892,51	06/12/20 10
43803	1.050,09	06/12/20 10
43805	233,30	06/12/20 10
112561	90,00	06/12/20 10
208157	103,64	07/12/20 10
4851	1.745,00	09/12/20 10
4794	87,34	10/12/20 10
60211	427,62	10/12/20 10
60212	236,25	10/12/20 10
60213	196,09	10/12/20 10
60214	1.027,01	10/12/20 10
60215	1.117,80	10/12/20 10
60216	1.530,01	10/12/20

10

62033 2.437,46 13/12/20
10

4959 350,00 17/12/20
10

32084 480,38 18/12/20
10

32085 2.005,31 18/12/20
10

32086 1.948,13 18/12/20
10

63759 109,12 20/12/20
10

5004 1.700,00 21/12/20
10

32554 204,75 21/12/20
10

4980 103,41 22/12/20
10

269765 1.322,38 22/12/20
10

65695 196,09 24/12/20
10

65696 1.757,38 24/12/20
10

65697 236,25 24/12/20
10

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 25.590,2
9

jan/11 5207 815,00 05/01/20 30,75 102,30 307,50 12.300,0 307,50
11 0

290310 1.230,93 27/01/20
11

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 2.045,93

fev/11 5876 8,77 16/02/20 30,94 453,24 309,40 12.376,0 453,24
11 0

259223 2.858,30 23/02/20
11

259305 2.858,30 23/02/20
11

316506 64,14 24/02/20
11

260444 367,92 25/02/20
11

260816 2.858,30 25/02/20
11

51221 49,06 28/02/20
11

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 9.064,79

mar/11 72382 125,35 01/03/20 31,20 46,95 312,00 12.480,0 312,00
11 0

51489 98,12 02/03/20
11

322718 86,28 02/03/20
11

6075 8,71 03/03/20
11

264984 541,80 03/03/20
11

6247 10,14 15/03/20
11

52401 49,06 15/03/20
11

6320 10,58 21/03/20
11

6459 8,93 30/03/20
11

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 938,97

mai/11 89448 702,22 10/05/20 31,69 75,98 316,90 12.676,0 316,90

11

0

317608 46,00 11/05/20
11

318649 20,00 11/05/20
11

318671 138,00 11/05/20
11

34918 19,05 21/05/20
11

122130 594,30 23/05/20
11

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 1.519,57

jun/11 7202 145,92 02/06/20 31,94 166,74 319,40 12.776,0 319,40
11 0

114420 1.056,42 03/06/20
11

342003 779,80 03/06/20
11

7299 129,76 09/06/20
11

352543 220,50 14/06/20
11

41937 291,07 17/06/20
11

7413 146,99 18/06/20
11

361261 285,60 22/06/20
11

44828 113,78 30/06/20
11

44831 165,00 30/06/20
11

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 3.334,84

jul/11 374841 128,10 05/07/20 32,09 841,88 320,90 12.836,0 841,88
11 0

53042 407,14 07/07/20
11

106464 517,50 11/07/20
11

106465 258,75 11/07/20
11

106466 196,09 11/07/20
11

46594 168,40 11/07/20
11

53296 237,19 11/07/20
11

382839	1.581,30	13/07/20 11
107295	103,95	14/07/20 11
65049	24,53	15/07/20 11
65099	151,48	15/07/20 11
65113	49,06	15/07/20 11
65129	114,60	15/07/20 11
65147	29,44	15/07/20 11
65159	110,86	15/07/20 11
386394	625,10	15/07/20 11
386963	821,16	15/07/20 11
65264	931,39	18/07/20 11
387267	66,00	18/07/20 11
387270	162,44	18/07/20 11
387643	20,00	18/07/20

11

387644 51,82 18/07/20
11

387836 1.544,20 18/07/20
11

388498 599,68 18/07/20
11

388739 308,70 18/07/20
11

143143 791,22 19/07/20
11

390495 791,70 20/07/20
11

391079 285,60 20/07/20
11

392228 699,16 21/07/20
11

392343 560,70 21/07/20
11

393068 503,32 21/07/20
11

393610 308,70 22/07/20
11

394148 1.619,80 22/07/20
11

394613 238,28 22/07/20
11

396746 556,58 25/07/20
11

398203 193,24 26/07/20
11

399803 1.080,40 27/07/20
11

Somatório dos 16.837,5
valores totais dos 8
documentos (R\$)

set/11 33639 125,35 15/09/20 32,19 3.203,79 321,90 12.876,0 3.203,79
11 0

40254 41,96 20/09/20
11

464203 30.931,7 21/09/20
7 11

464562 8.666,08 21/09/20
11

40824 141,46 24/09/20
11

467732 14.703,4 27/09/20
8 11

470294 8.867,82 29/09/20
11

163212 597,93 30/09/20
11

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 64.075,8
5

out/11 100539 586,47 07/10/20 32,31 352,47 323,10 12.924,0 352,47
11 0

132075 3.343,00 13/10/20
11

489045 327,37 25/10/20
11

9320 171,63 29/10/20
11

591 2.180,00 31/10/20
11

504784 441,00 31/10/20
11

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 7.049,47

nov/11 68628 191,30 01/11/20 32,48 54,09 324,80 12.992,0 324,80
11 0

47318 46,25 07/11/20
11

9455 152,79 08/11/20
11

500718 9,66 10/11/20

11

9619 143,06 16/11/20
11

106169 133,78 22/11/20
11

9733 144,59 23/11/20
11

72085 120,44 28/11/20
11

10571 140,00 29/11/20
11

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 1.081,87

dez/11 9889 122,96 01/12/20 32,62 101,15 326,20 13.048,0 326,20
11 0

541434 426,68 02/12/20
11

150772 471,32 09/12/20
11

10209 165,30 17/12/20
11

72044 69,30 20/12/20
11

10260 168,35 22/12/20
11

	57946	297,33	23/12/20 11					
	75724	140,00	27/12/20 11					
	59431	161,70	29/12/20 11					
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		2.022,94					
jan/12	995	1.368,50	21/01/20 12	32,79	80,21	327,90	13.116,0 0	327,90
	61129	235,75	26/01/20 12					
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		1.604,25					
fev/12	11094	194,14	14/02/20 12	32,95	19,00	329,50	13.180,0 0	329,50
	11283	185,81	25/02/20 12					
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		379,95					

mar/12	11586	179,89	14/03/2012	33,14	8,99	331,40	13.256,00	331,40
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		179,89					
abr/12	707726	441,00	30/04/2012	33,28	22,05	332,80	13.312,00	332,80
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		441,00					
mai/12	12735	185,01	28/05/2012	33,35	17,38	333,50	13.340,00	333,50
	1057	162,55	28/05/2012					
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		347,56					
jun/12	5050	386,94	25/06/2012	33,57	35,09	335,70	13.428,00	335,70
	12357	237,48	26/06/2012					
	4340	77,41	30/06/2012					
	Somatório dos		701,83					

	66938	169,19	17/08/20 12					
	670016	10,09	17/08/20 12					
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		242,02					
set/12	14261	158,83	06/09/20 12	33,86	172,88	338,60	13.544,0 0	338,60
	37966	56,00	13/09/20 12					
	71131	42,91	13/09/20 12					
	423166	113,73	14/09/20 12					
	131645	13,99	14/09/20 12					
	131657	33,33	14/09/20 12					
	132138	46,56	14/09/20 12					
	53696	1.700,00	14/09/20 12					
	11882	483,08	17/09/20 12					

11883 25,60 17/09/20
12

300070 103,95 20/09/20
12

425353 123,48 20/09/20
12

898806 66,50 20/09/20
12

96539 90,00 21/09/20
12

901125 162,54 21/09/20
12

14491 207,05 22/09/20
12

134529 30,03 24/09/20
12

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 3.457,58

out/12 1159 458,52 01/10/20 34,00 128,11 340,00 13.600,0 340,00
12 0

14694 138,49 04/10/20
12

198098 70,35 15/10/20
12

14884 176,57 16/10/20

12

58300 6,96 16/10/20
12

12711 484,89 22/10/20
12

12712 25,60 22/10/20
12

68003 55,84 24/10/20
12

143283 68,30 26/10/20
12

143408 77,36 26/10/20
12

15088 200,37 27/10/20
12

958937 597,10 30/10/20
12

237506 70,35 30/10/20
12

18476 131,59 31/10/20
12

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 2.562,29

nov/12 246070 464,10 01/11/20 34,19 443,86 341,90 13.676,0 443,86
12 0

15381 186,17 12/11/20
12

113690 8.226,95 29/11/20
12

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 8.877,22

dez/12 15762 152,92 04/12/20 34,40 64,34 344,00 13.760,0 344,00
12 0

41354 110,88 07/12/20
12

15948 231,14 11/12/20
12

134107 2,94 13/12/20
12

14142 507,30 20/12/20
12

16220 143,53 26/12/20
12

300379 138,04 26/12/20
12

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 1.286,75

jan/13	16453	186,17	07/01/20 13	34,60	168,81	346,00	13.840,0 0	346,00
	468679	502,51	09/01/20 13					
	495037	174,88	15/01/20 13					
	99782	90,00	17/01/20 13					
	472369	540,07	18/01/20 13					
	1260	309,98	23/01/20 13					
	14924	503,78	26/01/20 13					
	42552	642,78	29/01/20 13					
	169827	425,98	29/01/20 13					
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		3.376,15					
fev/13	315798	64,24	01/02/20 13	34,88	448,01	348,80	13.952,0 0	448,01
	17031	197,88	05/02/20 13					
	32322	25,34	05/02/20					

13

17201 186,17 13/02/20
13

33311 126,65 14/02/20
13

127889 30,00 19/02/20
13

1297 285,03 21/02/20
13

35371 227,47 21/02/20
13

198348 6.804,02 21/02/20
13

117033 90,00 22/02/20
13

17461 197,88 23/02/20
13

15720 684,35 28/02/20
13

9751 41,07 28/02/20
13

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 8.960,10

mar/13 70218 22,19 05/03/20 35,18 65,63 351,80 14.072,0 351,80
13 0

17712 110,28 07/03/20
13

329318 80,00 07/03/20
13

6349 95,00 08/03/20
13

36777 11,44 08/03/20
13

11213 59,85 11/03/20
13

39175 63,51 19/03/20
13

71038 5,40 19/03/20
13

376061 686,70 20/03/20
13

337853 142,90 27/03/20
13

214733 35,36 28/03/20
13

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 1.312,63

abr/13 503191 264,72 01/04/20 35,39 210,79 353,90 14.156,0 353,90
13 0

46368 409,62 03/04/20
13

41103 13,03 08/04/20
13

46738 354,30 10/04/20
13

508882 1.599,04 12/04/20
13

71314 71,40 14/04/20
13

71346 144,96 14/04/20
13

14261 686,43 23/04/20
13

350514 128,48 24/04/20
13

513706 499,22 24/04/20
13

47540 44,50 24/04/20
13

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 4.215,70

mai/13 355910 384,98 07/05/20 35,55 23,64 355,50 14.220,0 355,50
13 0

358895 67,00 13/05/20

13

44812 20,77 14/05/2013

Somatório dos valores totais dos documentos (R\$) 472,75

jun/13 240516 149,00 05/06/2013 35,75 68,63 357,50 14.300,00 357,50

142565 30,00 06/06/2013

19447 192,61 12/06/2013

244818 549,32 13/06/2013

248335 11,44 17/06/2013

254551 22,88 19/06/2013

259350 246,00 21/06/2013

19613 171,42 26/06/2013

Somatório dos valores totais dos documentos (R\$) 1.372,67

jul/13	145592	30,00	02/07/20 13	35,88	33,82	358,80	14.352,0 0	358,80
	269427	51,66	04/07/20 13					
	105685	454,25	05/07/20 13					
	264094	140,52	28/07/20 13					
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		676,43					
ago/13	747	145,30	02/08/20 13	35,97	27,19	359,70	14.388,0 0	359,70
	296284	116,22	11/08/20 13					
	295938	5,77	12/08/20 13					
	38555	105,00	20/08/20 13					
	1288	171,42	29/08/20 13					
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		543,71					

set/13	1428	207,03	06/09/2013	35,98	23,66	359,80	14.392,00	359,80
	417436	266,18	24/09/2013					
	Somatório dos valores totais dos documentos (R\$)		473,21					
out/13	342954	16,87	04/10/2013	36,07	38,44	360,70	14.428,00	360,70
	440261	31,33	09/10/2013					
	2241	227,68	14/10/2013					
	449347	4,92	14/10/2013					
	454284	3,38	16/10/2013					
	458436	13,07	17/10/2013					
	2466	260,10	23/10/2013					
	494139	16,10	29/10/2013					
	368808	10,67	29/10/2013					
	503613	14,82	31/10/20					

13

538530 169,86 31/10/20
13

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 768,80

nov/13 2820 222,22 05/11/20 36,20 151,09 362,00 14.480,0 362,00
13 0

496252 2.107,95 12/11/20
13

3091 285,34 14/11/20
13

376138 64,20 18/11/20
13

397003 82,08 27/11/20
13

3435 260,10 29/11/20
13

Somatório dos
valores totais dos
documentos (R\$) 3.021,89

dez/13 595312 57,64 02/12/20 36,40 570,24 364,00 14.560,0 570,24
13 0

599225 3,22 03/12/20
13

601414	66,86	04/12/20 13
602691	26,19	04/12/20 13
620456	144,02	09/12/20 13
54724	693,00	10/12/20 13
3776	259,75	11/12/20 13
313078	774,49	12/12/20 13
233169	854,00	17/12/20 13
615325	1.950,52	18/12/20 13
314374	1.204,41	18/12/20 13
162433	158,07	19/12/20 13
454166	107,58	20/12/20 13
616654	268,23	20/12/20 13
616789	310,82	20/12/20 13

315736	342,47	24/12/20 13
455333	47,32	26/12/20 13
455334	26,20	26/12/20 13
455350	26,22	26/12/20 13
455355	209,08	26/12/20 13
455418	132,20	26/12/20 13
455421	117,89	26/12/20 13
617981	927,03	26/12/20 13
62240	333,75	26/12/20 13
521536	307,05	27/12/20 13
5054	218,88	28/12/20 13
2742	341,62	28/12/20 13
4050	434,92	28/12/20 13
456794	146,89	30/12/20

13

456839 398,00 30/12/20
13

316439 516,49 30/12/20
13

Somatório dos 11.404,8
valores totais dos 1
documentos (R\$)

Sendo assim, o crédito tributário passou a apresentar a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE	VALOR CA	CRÉDITO T
		INFRAÇÃO	NCELADO	RIBUTÁRIO DEVIDO
		MULTA (R\$)	MULTA (R\$)	MULTA (R\$)
ARQUIVO MAGNÉTICO - INFORMAÇÕES OMITIDAS	jan/10	582,20	582,20	0,00
	jun/10	599,80	299,90	299,90
	jul/10	602,20	301,10	301,10
	ago/10	602,20	301,10	301,10
	set/10	602,40	301,20	301,20
	out/10	602,60	301,30	301,30
	nov/10	605,40	0,00	605,40
	nov/10	605,40	0,00	605,40

dez/10	1.279,51	0,00	1.279,51
jan/11	615,00	307,50	307,50
fev/11	618,80	165,56	453,24
mar/11	624,00	312,00	312,00
abr/11	629,12	629,12	0,00
mai/11	633,80	316,90	316,90
jun/11	641,80	322,40	319,40
jul/11	841,88	0,00	841,88
set/11	3.203,79	0,00	3.203,79
out/11	646,20	293,73	352,47
nov/11	649,60	324,80	324,80
dez/11	652,40	326,20	326,20
jan/12	655,80	327,90	327,90
fev/12	659,00	329,50	329,50
mar/12	662,80	331,40	331,40
abr/12	665,60	332,80	332,80
mai/12	667,00	333,50	333,50

jun/12	671,40	335,70	335,70
jul/12	673,80	336,90	336,90
ago/12	674,40	337,20	337,20
set/12	677,20	338,60	338,60
out/12	680,00	340,00	340,00
nov/12	683,80	239,94	443,86
dez/12	688,00	344,00	344,00
jan/13	692,00	346,00	346,00
fev/13	697,50	249,49	448,01
mar/13	703,60	351,80	351,80
abr/13	898,90	545,00	353,90
mai/13	711,00	355,50	355,50
jun/13	715,00	357,50	357,50
jul/13	717,60	358,80	358,80
ago/13	719,40	359,70	359,70
set/13	719,60	359,80	359,80
out/13	721,40	360,70	360,70
nov/13	724,00	362,00	362,00

dez/13	795,54	225,30	570,24
TOTAIS (R\$)	32.107,04	13.244,04	18.863,00

Por fim, quanto à alegação de que as penalidades impostas afrontariam os princípios da razoabilidade e do não confisco, o assunto, na esfera administrativa, não comporta maiores discussões.

Registre-se que o agente do Fisco atuou nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba), instrumento normativo ao qual os representantes fazendários encontram-se vinculados.

É cediço que, para se desconsiderar esta determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade, todavia este juízo de valor é alheio à competência dos órgãos julgadores, conforme se pode verificar na redação do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para alterar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001933/2014-65, lavrado em 24 de outubro de 2014 contra a empresa GDS PRODUTOS ÓTICOS LTDA., já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 18.863,00 (dezoito mil, oitocentos e sessenta e três reais), a título de multas por infração, com fulcro nos artigos 85, IX, "k" e 81-A, II, ambos da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte afrontado o disposto nos artigos 306 e parágrafos e 335, ambos do RICMS/PB.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 13.244,04 (treze mil, duzentos e quarenta e quatro reais e quatro centavos).

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 27 de setembro de 2018.

Sidney Watson Fagundes da Silva

Conselheiro Relator

PROCESSO Nº 1639582014-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

RECORRENTE : GDS PRODUTOS ÓTICOS LTDA EPP

RECORRIDA : GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

PREPARADORA : SUBGER. DA REC. DE RENDAS DA GER. REG. DA 1ª REGIÃO

AUTUANTE : GEORGE ANTONIO DE CARVALHO FALCÃO

RELATORA : CONSª. MÁIRA CATÃO DA CUNHA CAVACLANTI SIMÕES

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – OMISSÃO DE INFORMAÇÕES ENTRE DOCUMENTOS FISCAIS E O ARQUIVO MAGNÉTICO – IMPOSSIBILIDADE DE CONVALIDAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL INVÁLIDO PARA OPERAR EFEITOS RETROATIVOS EM PREJUÍZO DO CONTRIBUINTE – INCONGRUÊNCIA DO DISPOSITIVO COM O ORDENAMENTO JURÍDICO VIGENTE – PREVISÃO LEGAL DE PENALIDADE DE DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA APENAS EM UFR-PB – REFORMADA DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.

Invalidez da norma legal posta em alínea que prevê pena de multa a ser aferida sobre base de cálculo não prevista nas limitações do caput do artigo, apresentando incongruência em relação ao ordenamento jurídico.

Afigura-se impossível a convalidação de Lei que, inválida desde o seu nascimento, retroagiria para surtir efeitos em prejuízo do contribuinte. Situação que produziria grave insegurança jurídica ofendendo os princípios da legalidade, irretroatividade e anterioridade tributárias.

Inteligência da *Lei Complementar 95/1998, que dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, conforme determina o parágrafo único do art. 59 da Constituição Federal.*

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário interposto contra a decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001933/2014-65, lavrado em 24/10/2014, onde a empresa autuada, GDS PRODUTOS ÓTICOS LTDA EPP, é acusada das irregularidades que adiante transcrevo:

0177 - ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS >> O contribuinte está sendo autuado por omitir no arquivo magnético/digital, informações constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios.

0266 - ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS >> O contribuinte está sendo autuado por omitir no arquivo magnético/digital informações constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios.

Pelos fatos acima descritos, foi incurso o contribuinte como infringente o art. 306, e seus parágrafos, c/c art. 335, aprovado pelo Decreto 18.930/97, sendo proposta multa por infração com fulcro no art. 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96, com exigência de crédito tributário no valor de R\$ 32.107,04 (trinta e dois mil, cento e sete reais e quatro centavos), de multa por descumprimento de obrigação tributária acessória.

Demonstrativos dos cálculos das multas relativas às acusações foram juntadas aos autos às fls. 8 a 26.

Cientificado da autuação por via postal, por meio de Aviso de Recebimento – AR, (fls.28) em 17/11/2014, o contribuinte se manifestou em sua defesa, tempestivamente, apresentando peça reclamatória protocolada em 16/12/2014, fls. (30 a 39).

Em breve síntese, alega que a fiscalização não teria observado que diversas notas fiscais tinham sido lançadas em meses posteriores ao das suas emissões, que também teria havido devoluções de mercadorias, notas canceladas, além de incorreções quanto aplicação da alíquota, pugnando pela improcedência da autuação.

Com registro de antecedentes fiscais (fl.72), porém sem reincidência específica, foram os autos conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, e distribuídos a julgadora fiscal, Adriana Cássia Lima Urbano, que decidiu pela procedência da autuação, fls. 96 a 101, de acordo com a sua ementa que abaixo transcrevo:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS.

A entrega dos arquivos magnéticos/digitais solicitados fora das especificações previstas na legislação tributária enseja a imposição de multa pelo descumprimento da obrigação acessória.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Regularmente cientificada da decisão singular, por via postal, por meio de Aviso de Recebimento, fl. 104, recepcionado em 04/10/2017, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário tempestivo às (fls. 106 a 114), por meio da qual afirma, em síntese que:

- a) Há obscuridade nas informações apresentadas e ausência de clareza na descrição dos fatos, uma vez que, na referida planilha não constam nem as chaves de acesso nem os números ou cópias das notas fiscais em que se fundam a suposta infração que fundamentou a referida imputação;
- b) A maior parte da mercadoria revendida pela contribuinte é adquirida de outros estados da federação, restando cristalino o entendimento de que as mercadorias em operações interestaduais, antes de ingressarem no estoque da empresa, são submetidas a uma oposição de carimbo pelo COP;
- c) Quase que a totalidade das notas que foram identificadas pelo Fisco Estadual como “omissão de vendas” estão carimbadas pela SER, mais especificamente pelo COP, ou seja, a contribuinte deu ciência ao FISCO da entrada das mercadorias;
- d) Que já fora autuado por razão idêntica, conforme lavratura do Auto de Infração nº 093300008.09.0001977/2014-32, cuja infração se referia a “Falta de Lançamento de Notas Fiscais no Livro de Registro de Entradas” por ter deixado de lançar as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios;
- e) Que por ocasião do REFIZ 2014 pagou pelo descumprimento de todas as penalidades decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias, extinguindo, pois as respectivas obrigações tributárias, inclusive aquelas que foram elencadas no auto de infração de nº 93300008.09.0001984/2013-6;

Ao final, requer a Nulidade do lançamento tributário em sua integralidade, ou, não sendo assim atendido, pede a o reconhecimento da invalidade da exigência fiscal contida no artigo 85, IX, “k” da Lei nº 6.379/96.

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

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001933/2014-65, lavrado em 24/10/2014, fls. 3 a 5, contra a empresa GDS PRODUTOS ÓTICOS LTDA EPP, devidamente qualificada nos autos.

A acusação versa sobre o descumprimento de obrigação acessória, em razão de o contribuinte ter omitido nos arquivos magnéticos/digitais informações constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios, o que foi constatado nos exercícios de 2010, 2011, 2012 e 2013.

Importante registrar que as notas fiscais de entradas, não lançadas no arquivo magnético – GIM, estão relacionadas nos demonstrativos às fls. 09 e 10. Assim como, não lançadas na EFD, às fls. 10 a 26.

Como se sabe, os contribuintes usuários de sistema de emissão e escrituração fiscal, por processamento de dados, ficam obrigados a fornecer Arquivo Magnético contendo 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. Tal obrigação encontra-se disciplinada nos artigos 306 e parágrafos e no artigo 335, ambos do RICMS/PB, *ipsis litteris*:

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):

(...)

§ 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.

Constatando a ocorrência de infração à obrigação acessória acima transcrita, a fiscalização efetuou o lançamento fiscal, aplicando penalidade por seu descumprimento, tomando como base o art. 85, IX, 'k' da Lei nº 6.379/96, norma formalmente vigente à época dos fatos geradores, conforme abaixo transcrito:

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

(...)

IX - de 5 (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.

O artigo 80, inciso I, da Lei 6.379/96, por sua vez, assim prescreve:

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

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

Claramente, a criação de tal sanção surgiu da necessidade de compelir os contribuintes a

apresentarem informações fidedignas ao Fisco, quando da entrega do arquivo magnético/digital, integrante da Guia de Informação Mensal do ICMS – GIM e da Escrituração Fiscal Digital - EFD, buscando penalizar aqueles que prestem informações com inobservância da legislação tributária.

Neste sentido, em busca da verdade real, esta relatora consultou as informações das GIM e EFD do período objeto da autuação, oportunidade em que verifiquei que há lançamentos de notas fiscais de entradas de números: 5207, 290310,5876,259223,2593005, 316506, 26044, 260816, 51221, 72382, 51489, 322718, 6075, 264984, 6247, 52404, 6459 do período de janeiro a março de 2011, porém não há lançamentos referentes aos exercícios de 2010, de 01/04/11 a 29/11/2011, 2012 e 2013, por isso entendo configurada a infração ao art. 306, parágrafos, c/c o art. 335, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Dito isto, surge a necessidade de análise mais aprofundada sobre a penalidade sugerida pela fiscalização, em especial no que se refere à sua própria validade perante o ordenamento jurídico tributário do Estado da Paraíba.

Assim, é sabido que a alínea “k”, do inciso IX, do art. 85, da Lei nº 6.379/96 foi revogada pelo art. 5º da Lei nº 10.008/13 (publicada no DOE de 06/06/13 e republicada no DOE de 08/06/13), cujos efeitos passaram a vigor a partir de 01/09/2013.

Ainda, a mesma Lei 10.008/13 passou a prever novo dispositivo sancionador para a hipótese da infração à obrigação tributária ora em análise, criando o art. 81-A, que, em seu inciso II, assim determina:

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

(...)

II - 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais das operações ou das prestações que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido, exclusivamente, por meio da Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM, ou aqueles que, mesmo constando do arquivo, apresentem omissão ou divergência entre as informações constantes do arquivo magnético/digital e as constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios, não podendo a multa ser inferior a 20 (vinte) UFR–PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB;

Nova redação dada ao inciso II do “caput” do art. 81-A pela alínea “c” do inciso I do art. 5º da Med Provisória nº 263, de 28.07.17 – DOE de 29.07.17:

II - 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais das operações ou das prestações que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido, exclusivamente, por meio da Guia de Informação Mensal - GIM, ou aqueles que, mesmo constando do arquivo, apresentem omissão ou divergência entre as informações constantes do arquivo magnético/digital e as constantes dos livros

fiscais obrigatórios, não podendo a multa ser inferior a 10 (dez) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB;" (*grifos nossos*)

Dessa forma, a conduta denunciada não deixou de ser considerada infração, sendo transferida para o mencionado artigo 81-A, inciso II, da Lei nº 6.379/96.

Porém, para garantir aplicabilidade ao artigo 81-A, inciso II, acrescentou-se, ainda, o inciso IV ao artigo 80 da Lei 6.379/96, que passou a prever a possibilidade de nova base de cálculo para as multas ali reguladas. Transcrevo:

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

(...)

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

(efeitos a partir de 01.09.13).

Não se discute, nesta oportunidade, o objetivo do legislador, quando da criação da norma sancionadora em comento. A finalidade da norma discutida é clara: punir o contribuinte infrator de obrigação acessória à qual deve necessariamente obediência. Trata-se de obrigação de fazer ou não fazer legalmente constituída, cuja finalidade é a garantia da arrecadação estatal.

Por outro lado, em relação à famigerada alínea "k", ao redigir de forma contraditória a sanção administrativa o legislador deu causa a situação de grave insegurança jurídica.

De fato, conforme é possível concluir das alterações legislativas acima transcritas, ao criar o artigo 81-A, o legislador buscou sanar manifesta invalidade da pena prevista na alínea "k". Tanto é que, no mesmo momento, acrescentou o inciso IV ao artigo 80, passando a prever expressamente a possibilidade da instituição de multas calculadas sobre *o valor das operações e das prestações ou do faturamento*. Restou óbvio que o caput do artigo 85 permitiria apenas multas cuja base de cálculo fosse a UFR/PB, com fundamento no inciso I, do artigo 80 o qual indica expressamente.

Sendo assim, aplicar isoladamente a alínea "k" é negar aplicação ao caput do artigo 85 e ao seu inciso IX.

Veja-se que o caput do art. 85, bem como os seus incisos são normas gerais limitadoras de observância obrigatória de suas respectivas alíneas.

Ora, não deve o contribuinte ser prejudicado pela atecnia do legislador, que, em tese, possui todo um aparato técnico à sua disposição para que exerça seu mister da maneira mais precisa possível.

Assim sendo, regulando a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, conforme determina o parágrafo único do art. 59 da Constituição Federal, a Lei Complementar de nº 95/1998, em seus artigos 1º e 11, assim disciplina:

Art. 1º A elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis obedecerão ao disposto nesta Lei Complementar.

Parágrafo único. As disposições desta Lei Complementar aplicam-se, ainda, às medidas provisórias e demais atos normativos referidos no art. 59 da Constituição Federal, bem como, no que couber, aos decretos e aos demais atos de regulamentação expedidos por órgãos do Poder Executivo.

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

(...)

II - para a obtenção de precisão:

(...)

g) indicar, expressamente o dispositivo objeto de remissão, em vez de usar as expressões 'anterior', 'seguinte' ou equivalentes; (Incluída pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)

III - para a obtenção de ordem lógica:

a) reunir sob as categorias de agregação - subseção, seção, capítulo, título e livro - apenas as disposições relacionadas com o objeto da lei;

b) restringir o conteúdo de cada artigo da lei a **um único assunto** ou princípio;

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens. (g.n.)

Conforme se vê da Lei Complementar acima transcrita, a elaboração das leis (em sentido lato) deve seguir as formalidades ali determinadas, sob pena de se criar situação de ilegalidade e de insegurança jurídica.

Assim, analisando o artigo 85, IX, "k" da Lei nº 6.379/96 à luz da Lei Complementar de nº 95/1998, faço as seguintes observações:

1. O artigo 11, II, "g" da LC 95/1998 determina que, para a obtenção da buscada precisão normativa, a regra legal deverá "indicar, expressamente o dispositivo objeto da remissão", o que significa dizer que, caso o legislador deseje dar a determinado dispositivo valor ou princípio disciplinado em norma distinta, que a ela se refira.

No caso em tela, quis, expressamente, o legislador tributário, que o artigo 85 da Lei 6.379/96 enumerasse penalidades por infrações a obrigações tributárias calculadas exclusivamente sobre a UFR/PB.

2. Os incisos “b”, “c” e “d” do mesmo artigo 11, por sua vez, regulam (i) que cada artigo da lei a ser elaborada deve ter seu conteúdo delimitado a um único assunto ou princípio; (ii) que seus incisos e alíneas tenham como função discriminar (classificar) e enumerar (especificar) as hipóteses para as quais serão aplicados os princípios do caput e (iii) que as exceções à regra do caput ou seus complementos sejam expressados por meio de parágrafos.

Nesta perspectiva, resta claro que a alínea “k”, do inciso, IX, artigo 85 da Lei 6.379/96 veiculou determinação à margem dos limites do caput, bem como não representa hipótese de aplicação do que diz o texto superior. Além disso, o único instrumento adequado para uma exceção à regra do artigo é o parágrafo próprio.

Extraí-se, ainda, da LC 95/1998, que a importância da boa técnica legislativa reside no fato de que o ordenamento jurídico tem na linguagem sua base e instrumento de expressão. O correto emprego da linguagem e das estruturas formais de discurso têm consequências diretas sobre a aplicação da norma, constituindo garantia de segurança jurídica tanto para o aplicador do direito quanto para o cidadão.

Assim é que a coerência deve orientar a norma, devendo a lei ser clara em traduzir uma unidade de pensamento, evitando contradições lógicas e desarmonias conceituais que poderão acarretar indesejada insegurança jurídica e, em última análise, arbitrariedades na sua aplicação.

Nesse diapasão, os artigos desdobram-se em incisos; os incisos em alíneas ou itens. O parágrafo, por seu turno, é o conjunto de pormenores do caput, ao qual deve ligar-se intimamente, guardando relação lógica, necessária à perfeita inteligência da norma.

Voltando a discorrer sobre a segurança jurídica, a norma tributária deve ser dotada de clareza e precisão, prescindindo de interpretações demasiadamente elásticas, o que, corriqueiramente, ocorre em prejuízo do administrado.

No caso em apreço, como já visto, o caput do artigo 85 condiciona as hipóteses relacionadas em seus incisos e respectivas alíneas ao critério do artigo 80, inciso I daquela Lei, não sendo razoável admitir-se tal plasticidade à alínea “k”, a ponto de gerar incongruência tal que se lhe negue aplicação ao ordenamento jurídico no qual se insere.

Não é que a alínea “k” não preveja hipótese de infração a obrigação acessória, pois isto ela o faz. Doutra banda, tal dispositivo prevê pena cuja dosimetria não encontra amparo na própria Lei que a contém.

Dessa maneira, através do que que considero ser mais acertada técnica jurídica, opto pela aplicação direta do caput do artigo 85 que determina ser UFR/PB a base de cálculo das multas previstas em seus incisos e alíneas, excluindo-se multas que não sejam calculadas diretamente sobre a UFR/PB.

Com efeito, repita-se, somente a partir da Lei 10.008/13, com vigência desde 01/09/2013, é que se passou a prever a possibilidade de se calcular penalidades por infração a obrigações acessórias sobre “os valores das operações e das prestações ou do faturamento” por força do inciso IV, acrescentado ao artigo 80 da Lei 6.379/96.

Quanto a isso, também, aplicar a alínea “k” para fatos geradores ocorridos antes de 01/09/2013, sob o argumento de que a Lei 10.008/2013 teria “ratificado”, ou mesmo “revigorando” o teor da lei anterior, configura desrespeito à garantia da irretroatividade tributária, bem como do princípio da legalidade, tendo em vista que, antes desta data, tal penalidade não poderia ser imposta ao contribuinte, por sua incongruência e fragilidade normativa.

Nesse prumo, não é dado ao legislador convalidar norma legal inválida desde a sua criação, com finalidade de que se operem seus efeitos retroativamente em prejuízo do contribuinte.

No campo da validade, a norma pode ser estudada sob dois enfoques: (i) analisando-se a norma com relação à forma de seu ingresso no ordenamento jurídico e (ii) perscrutando-se a sua associação com este ordenamento jurídico, devendo sempre com ele guardar harmonia e adequação.

Assim, se no artigo 85 nada houvesse em referência ao inciso I, do artigo 80 da mesma Lei, não ocorreria, em meu entender, por consequência, a limitação adrede exposta. Estar-se-ia, nesta hipótese, diante de norma válida, por se tratar de critério distinto a ser utilizado para o cálculo de multa, sem que houvesse confronto direto entre a determinação da alínea com seus próprios inciso e caput.

Neste sentido, caso fosse a intenção do legislador conferir maior amplitude ao artigo 85, poderia, no respectivo caput, prever apenas que “*as multas serão as seguintes*”. Ao contrário, como já visto, optou-se pela determinação segundo a qual se deveria observar o inciso I do artigo 80.

Configura-se, assim, no mínimo, a hipótese da aplicação do artigo 112 do Código Tributário Nacional, com repetição de sentido na própria Lei 6.379/1996, que assim dispõem, *in verbis*:

CTN:

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;

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.

Lei nº 6.379/1996:

Art. 174. Interpreta-se a legislação tributária definidora de penalidade de maneira favorável ao acusado, desde que haja dúvida quanto a:

I - capitulação do fato;

II - natureza ou circunstâncias materiais do fato, ou natureza ou extensão de seus efeitos;

III - autoria, imputabilidade ou punibilidade;

IV - natureza da penalidade aplicável ou sua graduação

Com estes esclarecimentos, divirjo de jurisprudência recente deste sodalício, filiando-me ao entendimento outrora adotado pelo Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, para reconhecer a invalidade da alínea “k”, do inciso IX, do artigo 85 da Lei 6.379/1996, a exemplo do consenso demonstrado nos abaixo transcritos:

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DIVERGÊNCIA DE INFORMAÇÕES ENTRE DOCUMENTOS FISCAIS E O ARQUIVO MAGNÉTICO – INAPLICABILIDADE DA PENALIDADE PELA FRAGILIDADE JURÍDICA DO DISPOSITIVO E PELA AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PARA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DA MULTA ESTABELECIDADA – REFORMADA DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. A Lei do ICMS/PB dispõe acerca das multas a serem aplicadas em decorrência de descumprimento de obrigação acessória, estabelecendo em regra o valor das penalidades em UFR/PB, No caso em análise, além de não se reportar a multa em análise à UFR/PB, vislumbra-se ter sido estabelecido no dispositivo que a omissão ou divergência verificada entre os livros e documentos fiscais com o arquivo magnético/digital seria punida com o percentual de 5% do somatório dos valores totais dos documentos de entrada e saída que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido, fato este não evidenciado nos autos, , haja vista que apesar da divergência verificada, todas as notas fiscais constam da GIM, impossibilitando assim a aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória em decorrência da fragilidade jurídica e da ausência na norma da base de cálculo a ser considerada no caso em apreço para a aplicação do percentual estabelecido. (Acórdão nº 238/2012, Processo nº 0603592010-1, Relator Cons. Rodrigo Antônio Alves Araújo, p. 03/08/2012)

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – OMISSÃO DE INFORMAÇÕES ENTRE DOCUMENTOS FISCAIS E O ARQUIVO MAGNÉTICO – FRAGILIDADE NORMATIVA DO DISPOSITIVO – PREVISÃO LEGAL DE PENALIDADE DE DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA APENAS EM UFR-PB – REFORMADA DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. O art. 80 da Lei do ICMS/PB prevê apenas a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória em UFR/PB. No caso em análise, a fragilidade normativa da penalidade proposta para o caso dificulta a sua aplicação em razão de destoar de todo arcabouço jurídico normativo que disciplina o ICMS na Paraíba. (Acórdão nº 076/2014, Processo nº 0720312011-2, Relatora Cons^a. Domênica Coutinho de Souza Furtado, p. 14/03/2014)

Uma observação final se faz oportuna: não existiria qualquer irregularidade na exação referente aos exercícios dos meses de 09/2013, 10/2013, 11/2013 e 12/2013, caso a fiscalização houvesse apontado como penalidade o artigo 80, II, da Lei 6.379/96, posto que esta norma, como visto, teve seu termo de vigência desde 01/09/2013.

Por fim, a anulação do Auto de Infração em comento encontra guarida na Súmula nº 473 do Supremo Tribunal Federal, que, segundo o qual, ratificando o princípio da autotutela administrativa assim dispõe:

Administração Pública - Anulação ou Revogação dos Seus Próprios Atos

A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

Pelo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu PROVIMENTO, para reformar a decisão monocrática, julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 93300008.09.000001933/2014-65, lavrado em 24 de outubro de 2014 contra a empresa GDS PRODUTOS ÓTICOS LTDA EPP cancelando o crédito tributário no valor total de R\$ 32.107,04 (trinta e dois mil, cento e sete reais e quatro centavos), a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, por inaplicabilidade do artigo 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das
Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 27 de setembro de 2018.

Catão da Cunha Cavalcanti Simões

Conselheira Relatora

Maíra