

PROCESSO Nº 1422322020-9

ACÓRDÃO Nº 0154/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ADRIANO ALVES DE ARRUDA ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: NARA SILVA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

NULIDADES - PRELIMINARES REJEITADAS - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I, DO CTN - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - DESCUMPRIMENTO - ARQUIVO MAGNÉTICO - INFORMAÇÕES OMITIDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS - INFRAÇÕES CARACTERIZADAS - MULTAS POR INFRAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Não se configura cerceamento de defesa quando, no caderno processual, constam todos os elementos necessários e indispensáveis para se determinar a matéria tributável.

- Nos casos de descumprimento de obrigação acessória, a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

- 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 81-A, II, da Lei nº 6.379/96.

- A ausência de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Entradas configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que incorrerem nesta conduta omissiva à aplicação da penalidade de que trata o artigo 85, II, "b", da Lei nº 6.379/96.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência

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

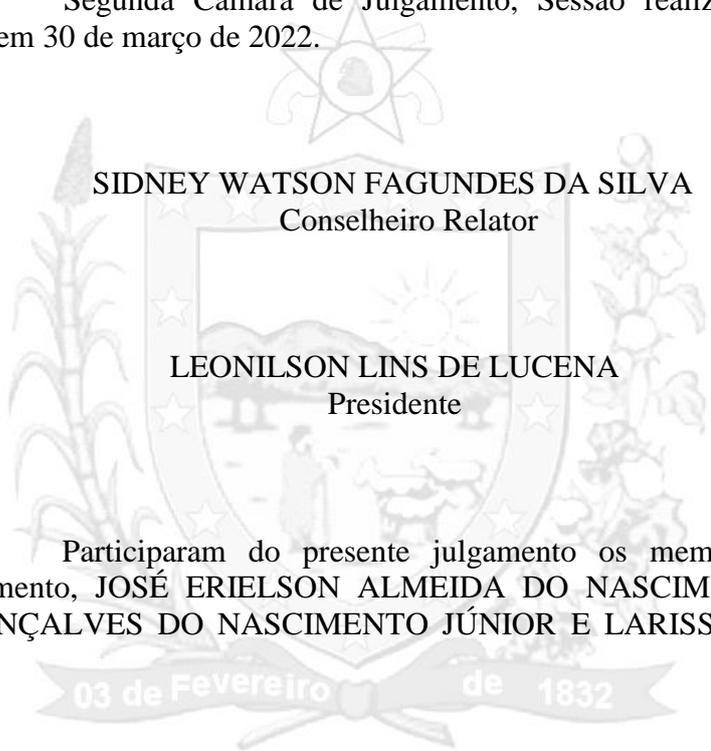
A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo

seu desprovemento, para manter a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000892/2020-38, lavrado em 15 de junho de 2020 em desfavor da empresa ADRIANO ALVES DE ARRUDA ME, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 116.678,18 (cento e dezesseis mil, seiscentos e setenta e oito reais e dezoito centavos) a título de multas por infração, com arrimo nos artigos 81-A, II e 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte infringido os artigos 263, § 7º c/c 306 e parágrafos e 335; 119, VIII c/c 276, todos do RICMS/PB.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de março de 2022.



SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (Suplente), ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor

PROCESSO Nº 1422322020-9

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ADRIANO ALVES DE ARRUDA ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: NARA SILVA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

NULIDADES - PRELIMINARES REJEITADAS - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I, DO CTN - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - DESCUMPRIMENTO - ARQUIVO MAGNÉTICO - INFORMAÇÕES OMITIDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS - INFRAÇÕES CARACTERIZADAS - MULTAS POR INFRAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Não se configura cerceamento de defesa quando, no caderno processual, constam todos os elementos necessários e indispensáveis para se determinar a matéria tributável.

- Nos casos de descumprimento de obrigação acessória, a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

- 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 81-A, II, da Lei nº 6.379/96.

- A ausência de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Entradas configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que incorrerem nesta conduta omissiva à aplicação da penalidade de que trata o artigo 85, II, "b", da Lei nº 6.379/96.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000892/2020-38, lavrado em 15 de junho de 2020, a auditora fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00008273/2019-08 denuncia a empresa ADRIANO ALVES DE ARRUDA ME, inscrição estadual nº 16.146.453-0, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

0524 – ARQUIVO MAGNÉTICO – OMISSÃO >> O contribuinte está sendo autuado por apresentar arquivo magnético/digital com omissão ou o apresentarem com omissão entre as informações constantes do arquivo magnético/digital e as constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE INFORMAR NA GIM DOCUMENTOS FISCAIS QUE SE ENCONTRAVAM REGISTRADOS NOS LIVROS REGISTROS DE ENTRADAS COBRANÇA DE 5% DA NOTA POR SER SUPERIOR A 10 UFRS E LIMITADA A 400 UFRS.

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

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE LANÇAR NOTAS FISCAIS NOS LIVROS REGISTROS DE ENTRADAS.

Em decorrência destes fatos, a representante fazendária, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 263, § 7º c/c 306 e parágrafos e 335; 119, VIII c/c 276, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 116.678,18 (cento e dezesseis mil, seiscentos e setenta e oito reais e dezoito centavos) a título de multas por infração, com arrimo nos artigos 81-A, II e 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 5 a 227.

Depois de cientificada da autuação em 7 de outubro de 2020, a autuada, por intermédio de sua advogada, protocolou, em 6 de novembro de 2020, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) Os dispositivos indicados na autuação são inúmeros, aplicáveis às mais variadas situações, o que configura inegável cerceamento do direito à plena defesa;
- b) A ausência de referência precisa do fundamento legal das infrações supostamente cometidas causou prejuízos para autuada, vez que o Auto de Infração não contém elementos suficientes para determinar a matéria

objeto da exigência tributária, o que torna o lançamento nulo por ausência dos requisitos obrigatórios do Auto de Infração, nos termos dos artigos 16 e 17, II e III, da Lei nº 10.094/13;

- c) Os lançamentos relativos aos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2015 não merecem prosperar, vez que o referido período já fora alcançado pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN;
- d) Quanto à segunda acusação, a autoridade fiscal não demonstrou que as notas fiscais de aquisição existem e, menos ainda, que realmente acobertaram entradas no estabelecimento da autuada;
- e) A cópia das notas fiscais apontadas como não registradas nos livros fiscais da empresa é essencial para dar suporte à denúncia, pois, sem os referidos elementos, é impossível conferir a veracidade dos documentos, sua idoneidade ou se foram realmente emitidos;
- f) É plenamente possível que as notas fiscais identificadas pela fiscalização hajam sido emitidas pelos supostos fornecedores sem que a operação tenha sido realizada;
- g) Nos moldes em que fora produzido o Auto de Infração, o autuado se vê na contingência de produzir prova de um fato negativo (prova diabólica), qual seja, o de não ter adquirido as mercadorias mencionadas nas notas fiscais listadas pela auditoria;
- h) Ainda que confirmada a acusação registrada na inicial, no máximo estaria caracterizado o cometimento de infrações de caráter continuado, o que dá ensejo à aplicação de multa singular, e não de várias penalidades cumuladas, como ocorreu no caso em tela. Na situação em exame, há de prevalecer a teoria da continuidade delitiva;
- i) As multas, da forma como foram lançadas, se evidenciam irrazoáveis e desproporcionais.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos à julgadora fiscal Fernanda Céfora Vieira Braz, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

NULIDADES. REJEITADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ARQUIVO MAGNÉTICO – GIM – OMISSÃO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. INFRAÇÕES CONFIRMADAS.

- As nulidades suscitadas pelo sujeito passivo não foram acolhidas, pois estão perfeitamente definidas as matérias tributáveis com os respectivos enquadramentos legais.

- A ausência de informações nos arquivos magnéticos da GIM e a falta de registro das notas fiscais de entrada nos livros fiscais contrariam as normas da legislação tributária estadual, ensejando a imposição de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias estabelecidas em lei.

- “In casu”, o sujeito passivo não trouxe aos autos provas elidentes das acusações.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão proferida pela instância *a quo* em 2 de setembro de 2021, o sujeito passivo apresentou, em 23 de setembro de 2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual reprisa os argumentos trazidos na impugnação e acrescenta que:

- a) Quanto à alegação de que as denúncias foram elaboradas de forma genérica, a decisão singular se limitou a afirmar que “*a primeira infração está perfeitamente descrita e fundamentada nos dispositivos regulamentares*”, enquanto a segunda “*regularmente pautada em prova*”, contudo é preciso haver uma correlação específica entre normas e o fato infringente;
- b) Não assiste razão à julgadora fiscal quando afirma que o prazo decadencial para o caso em análise é o estabelecido no artigo 173, I, do CTN. De acordo com o STJ, tendo havido pagamento no período de apuração, mesmo que parcial, de tributo sujeito a lançamento por homologação, o lançamento das diferenças eventualmente apuradas pelo Fisco se sujeita ao prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN;
- c) É indispensável a apresentação de cópias das notas fiscais de cuja falta de lançamento o contribuinte está sendo acusado, sob pena de se estar imputando, à recorrente, o cometimento de infração sem qualquer lastro fático-probatório;
- d) A recorrente não tem como ter acesso às notas fiscais, pois se trata de documentos emitidos por terceiros, sem qualquer participação da autuada;
- e) Com relação à aplicação da teoria da continuidade delitiva, a julgadora monocrática destacou apenas que não há previsão legal para aplicação da continuidade delitiva aos ilícitos administrativos fiscais. Ocorre que o STJ tem entendido que a “*sequência de diversos ilícitos de mesma natureza, apurados em uma única ação fiscal, é considerada como infração continuada e, portanto, sujeita à imposição de multa singular*”.

Com estas considerações, a recorrente requer:

- a) Seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração;
- b) Caso superado o pedido anterior, seja declarada a decadência das multas aplicadas nos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2015;

- c) Seja reconhecida a nulidade da segunda infração, em virtude da ausência de lastro probatório.

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

Eis o relatório.

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre as seguintes denúncias: **a)** arquivo magnético – omissão; e **b)** falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Entradas, formalizadas contra a empresa ADRIANO ALVES DE ARRUDA ME, já previamente qualificada nos autos.

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

DA NULIDADE POR AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS NO AUTO DE INFRAÇÃO

Em sua peça recursal, a acusada alega que teve seu direito de defesa cerceado, sob o fundamento de que o Auto de Infração descreve os fatos infracionais de forma imprecisa. Assim, de acordo com a denunciada, o Auto de Infração deve ser declarado nulo, vez que fora lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios, em especial os estabelecidos nos incisos II e III do artigo 17 da Lei nº 10.094/13:

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

(...)

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

A indicação genérica do fato infringente, assim como a carência de dados que possibilitem o contribuinte extrair as informações necessárias para compreender, de forma plena, a acusação que pesa contra si, são inadmissíveis em um lançamento de ofício e, portanto, não devem ser reconhecidas como válidas no Direito Tributário. O direito ao

contraditório e à ampla defesa só pode ser exercido em sua totalidade quando, ao sujeito passivo, é dada a possibilidade de saber, com segurança, de que está sendo acusado.

No caso em apreço, é fácil perceber que a autoridade fiscal delimitou corretamente a matéria tributável, deixando patentes as inconsistências por ela evidenciadas.

As descrições das irregularidades não deixam qualquer margem de dúvidas acerca dos fatos que motivaram a autuação, fatos estes que serão devidamente esmiuçados quando do enfrentamento do mérito.

Com relação aos dispositivos legais infringidos, também não se vislumbra qualquer imperfeição na eleição por parte da autoridade responsável pelo lançamento, demonstrando total correlação com os eventos que ensejaram as autuações.

Noutras palavras, o Auto de Infração foi lavrado de forma a garantir, ao sujeito passivo, condições de exercer seu direito de defesa de forma plena, estando a matéria tributável devidamente delimitada, não havendo que se falar em ausência de quaisquer dos requisitos essenciais estabelecidos na legislação de regência.

Em que pesem os argumentos esposados pela autuada com vistas ao reconhecimento de que as denúncias teriam sido formuladas de forma a prejudicar o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, o fato é que as acusações são precisas e totalmente inteligíveis.

De mais a mais, é incontroverso que, nas manifestações protocoladas pela defesa, o contribuinte demonstrou que compreendia perfeitamente a acusação.

Para que não parem dúvidas, vejamos o seguinte fragmento de seu recurso voluntário:

“O impugnado auto de infração presta-se a aplicação de multa, sob o pretexto de ter a Reclamante deixado de informar na GIM documentos fiscais que se encontravam escriturados no Livro Registro de Entrada e, ainda, deixado de lançar notas fiscais neste.”

Da leitura da passagem acima, é possível concluir que, diferentemente do que fora assinalado pela defesa, a recorrente não precisou *“desvendar a intenção oculta do lançamento tributário.”*

No que tange aos dispositivos legais apontados como infringidos, deixaremos para reproduzi-los - e, com isso, comprovar a sua perfeita vinculação com as denúncias descritas na inicial - quando da análise individualizada das acusações.

Considerando a ausência de demonstração de efetivo prejuízo suportado pela recorrente, o caso requer a observância ao princípio *pas de nullité sans grief*, de larga aplicação jurisprudencial. Nesse sentido:

STJ - RECURSO ORDINARIO EM HABEAS CORPUS RHC 57729 MA 2015/0064757-5 (STJ)

*Ementa: PROCESSO PENAL. RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. HOMICÍDIO QUALIFICADO. NULIDADE. DEFENSOR DATIVO NOMEADO. SUBSTITUIÇÃO POR OUTRO DEFENSOR DATIVO INTIMAÇÃO DO ACUSADO. NÃO OCORRÊNCIA. PREJUÍZO NÃO DEMONSTRADO. PRINCÍPIO DO PAS DE NULLITÉ SANS GRIEF. FLAGRANTE ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA. RECURSO NÃO PROVIDO. 1. Segundo a legislação em vigor, é imprescindível, quando se trata de nulidade de ato processual, a demonstração do **prejuízo** sofrido, em consonância com o princípio **pas de nullité sans grief**, consagrado no art. 563 do Código de Processo Penal, verbis: "Nenhum ato será declarado nulo, se da nulidade não resultar **prejuízo** para a acusação ou para a defesa". 2. Inexiste manifesta ilegalidade, in casu, pois não há falar em nulidade em razão da ausência de intimação do acusado, diante da substituição de um defensor dativo por outro patrono também nomeado pelo juízo. 3. Não há motivo para considerar indefeso réu, o qual foi assistido durante a instrução criminal por Defensor Dativo que atuou em todos os atos processuais, tendo em vista que houve apresentação de defesa prévia, comparecimento nas audiências e oferecimento de alegações finais, tendo havido, inclusive, pleito pela absolvição. 4. Recurso não provido.*

Registre-se, por oportuno, que também não se revela qualquer contradição entre a descrição das infrações e as suas respectivas notas explicativas.

DA NULIDADE DA SEGUNDA ACUSAÇÃO POR FALTA DE LASTRO PROBATÓRIO

É incontestável que todos os elementos que motivaram o lançamento tributário devem constar nos autos. Não se quer dizer com isso que, no Auto de Infração, devem ser registradas, analítica e literalmente, **todas** as omissões e/ou divergências apuradas pelo Fisco. O detalhamento indispensável é revelado por meio de provas, que passam a ser partes integrantes do processo.

No caso específico da segunda acusação (falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Entradas), a denunciada afirma que as provas contidas nos autos não se prestariam para dar suporte à acusação, uma vez que a fiscalização anexou apenas planilhas demonstrativas, contendo a relação de documentos fiscais que não estariam registrados nos livros próprios da empresa.

Em verdade, qualquer omissão e/ou inconsistência que acarrete prejuízos à defesa do administrado contamina o lançamento tributário, tornando-o passível de anulação ou de reconhecimento da improcedência da denúncia, a depender do caso concreto.

Na situação em tela, tem-se que as planilhas juntadas às fls. 17, 19 e 21 contêm dados suficientes para que se possam extrair todas as informações sobre os documentos nelas indicados.

Esta consulta pode ser realizada pelo contribuinte por meio do Sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba (SEFAZ VIRTUAL), no endereço eletrônico <https://www.sefaz.pb.gov.br/servirtual>, onde 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).

Acrescente-se, ainda, o fato de que, nas planilhas produzidas pela fiscalização, há a indicação de todas as “chaves de acesso” das NF-e, o que permite também a consulta específica de cada documento no ambiente nacional da NF-e, sendo, portanto, desnecessária a apresentação das cópias das notas fiscais para validar a acusação.

Destaque-se que, em se tratando de notas fiscais eletrônicas, o documento que detém validade jurídica é o arquivo digital, arquivo este que pode ser acessado a partir do número da sua chave de acesso. A NF-e é um documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar, para fins fiscais, uma operação de circulação de mercadorias ocorrida entre as partes. Sua validade jurídica é garantida pela assinatura digital do remetente (garantia de autoria e de integridade) e a autorização de uso fornecida pelo Fisco, antes da ocorrência do fato gerador.

O DANFE, por sua vez, nada mais é do que uma mera representação gráfica da NF-e.

Assim, para desconstituí-las como provas no caso destes autos, far-se-ia necessária a comprovação inequívoca de que as operações descritas nas NF-e não se efetivaram. Isto porque essas notas fiscais tiveram suas emissões autorizadas pelos Fiscos dos Estados de domicílio das empresas emitentes, sendo, portanto, documentos autênticos e dotados de validade jurídica.

Portanto, em oposição ao que preconiza a defesa, não se faz necessário, para dar suporte à denúncia, que seja comprovada a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento, pois, como já destacado, a existência de notas fiscais eletrônicas **autorizadas** obriga o contribuinte a registrá-las em seus livros próprios, salvo nos casos em que as mercadorias, comprovadamente, não foram a ele destinadas.

Neste ponto, abro um parêntese para discorrer acerca do artigo 159, IX, do RICMS/PB, o qual, não raramente, é citado nas defesas administrativas para embasar o argumento de que a apresentação de elementos que atestem a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento da empresa seria condição essencial para demonstrar a ocorrência da conduta infracional.

Este dispositivo legal, em verdade, apenas disciplina a obrigatoriedade de inclusão, na nota fiscal, de indicações relativas ao comprovante de entrega dos produtos. A compulsoriedade de inserção desta informação na nota fiscal visa, tão somente, ao controle pelas partes envolvidas na operação (remetente, destinatário e transportador).

Sendo assim, malgrado se tratar de requisito obrigatório da nota fiscal, não vincula o Fisco a obtê-los para comprovar a efetiva entrega das mercadorias ao destinatário indicado na nota fiscal. Vejamos o que dispõe o referido dispositivo:

Art. 159. A nota fiscal conterá, nos quadros e campos próprios, observada disposição gráfica dos modelos 1 e 1-A, as seguintes indicações:

(...)

IX - no comprovante de entrega dos produtos, que deverá integrar apenas a 1ª via da nota fiscal, na forma de canhoto destacável:

- a) a declaração de recebimento dos produtos;
- b) a data do recebimento dos produtos;
- c) a identificação e assinatura do recebedor dos produtos;

Neste norte, conclui-se que apenas a negativa de aquisição ou a alegação da necessidade de o Fisco comprovar o recebimento destas mercadorias não são suficientes para afastar a denúncia. Para certificar a regularidade de suas operações, competia à defesa demonstrar que efetuou a escrituração das notas fiscais relacionadas pela auditoria no Livro Registro de Entradas ou que não as registrou pelo fato de as mercadorias nelas consignadas não terem sido remetidas ao contribuinte.

Esta matéria, inclusive, é objeto da Súmula Administrativa nº 02, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019:

NOTA FISCAL NÃO LANÇADA

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

Quanto à alegação acerca da impossibilidade de produção de prova negativa, ressalto que nem toda prova de fato negativo é uma prova diabólica.

O que a recorrente aponta como impossibilidade, ocorre com relativa frequência. Noutras palavras, em diversos casos, os sujeitos passivos comprovam que houve anulação de todas (ou de algumas) as operações acobertadas por notas fiscais indicadas pela auditoria. Tal fato é possível por meio de apresentação de notas fiscais de entrada emitidas pelos fornecedores, pela indicação de que há notas fiscais canceladas, etc.

No caso dos autos, a recorrente não apontou qualquer inconsistência/equívoco nos levantamentos realizados pela fiscalização.

Diante de todo o exposto, rejeito as preliminares de nulidade apresentadas pela defesa.

DA DECADÊNCIA

Assim como fizera em sua impugnação, na peça recursal protocolada pelo contribuinte, o sujeito passivo sustenta que não poderia o Fisco efetuar o lançamento

tributário para fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a abril de 2015, vez que estes períodos estariam alcançados pela decadência, por força do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

No caso do processo ora em análise, os créditos tributários foram lançados por haver sido constatado, pela fiscalização, que o contribuinte houvera descumprido obrigações tributárias de caráter acessório.

Tanto é assim que todo o crédito tributário é composto, única e exclusivamente, de valores decorrentes de multas por infração, não havendo qualquer lançamento a título de ICMS.

O prazo decadencial para a constituição do crédito relativo às obrigações acessórias é regido pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, tendo em vista se tratar de lançamento de ofício, consoante a previsão do art. 149, incisos II, IV e VI do CTN, conforme já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 1.055.540 - SC:

TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – APRESENTAÇÃO DA GFIP – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DESCUMPRIMENTO – DECADÊNCIA – REGRA APLICÁVEL: ART. 173, I, DO CTN

1. A falta de apresentação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), assim como o fornecimento de dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas configura descumprimento de obrigação tributária acessória, passível de sanção pecuniária, na forma da legislação de regência.
2. Na hipótese, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é regido pelo art. 173, I, do CTN, tendo em vista tratar-se de lançamento de ofício, consoante a previsão do art. 149, incisos II, IV e VI.
3. Ausente a figura do lançamento por homologação, não há que se falar em incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN.
4. Recurso especial não provido. (g. n.)

O Superior Tribunal de Justiça – STJ, no julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Especial 1384832 RN, também se manifestou nos mesmos moldes. Vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DECLARATÓRIOS RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. INSTRUMENTALIDADE RECURSAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRAZO DECADENCIAL. ART. 173, I, CTN.

1. Quando os embargos declaratórios são utilizados na pretensão de revolver todo o julgado, com nítido caráter modificativo, podem ser conhecidos como agravo regimental, em vista da instrumentalidade e a celeridade processual.

2. Nos termos do art. 113, §§ 2º e 3º, do CTN, a obrigação acessória prevista em "legislação tributária" pode vincular não só o contribuinte, como terceiro, no objetivo de obrigá-los a fazer, não fazer ou tolerar que se faça, de modo que a não observância do dever legalmente imputado conduz à aplicação de penalidade pecuniária (multa), que se transmuta em obrigação principal.

3. A própria agravante reconhece que a legislação tributária local veda a confecção de documento fiscal sem prévia autorização da autoridade competente - prestação negativa (não fazer) -, o que transforma a obrigação acessória em principal quanto à multa aplicada, cujo "sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto" (art. 122 do CTN).

4. A obrigação acessória existe ainda que o sujeito a ela vinculado não seja contribuinte do tributo. Isto porque a obrigação acessória possui caráter autônomo em relação à principal, pois mesmo não existindo obrigação principal a ser adimplida, pode haver obrigação acessória a ser cumprida, no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

5. Tratando-se de descumprimento de obrigação acessória (penalidade pecuniária), convertida em principal, a constituição do crédito sujeita-se ao lançamento de ofício, na forma do art. 149, incisos II, IV e VI, do CTN, cuja regra a ser observada é a do art. 173, inciso I, do CTN. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental, mas improvido.

(STJ - EDcl no REsp: 1384832 RN 2013/0149820-0, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 18/03/2014, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 24/03/2014) (g. n.)

Isto posto, em se tratando da contagem do prazo decadencial, corroboro com o entendimento da julgadora fiscal que consignou, em sua decisão, a aplicação da regra insculpida no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Observemos ainda que, no caso de descumprimento de obrigações acessórias, para que a regra aplicável seja a estabelecida no artigo 173, I, do CTN, não se faz necessária a ausência de declarações. A simples omissão de informações correspondentes aos fatos geradores nas declarações prestadas pelo contribuinte já é condição suficiente para que a contagem do prazo decadencial se inicie no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, pois, omitida a informação, não tem como o Fisco homologá-la.

No caso em exame, como a ciência do Auto de Infração efetivou-se em 7 de outubro de 2020, nenhum dos lançamentos foi alcançado pela decadência.

Passemos à análise individualizada das denúncias descritas na peça acusatória.

0524 – ARQUIVO MAGNÉTICO – OMISSÃO

Na nota explicativa associada à conduta infracional ora em exame, a auditora fiscal responsável autuação registrou a seguinte informação: “*CONTRIBUINTE DEIXOU DE INFORMAR NA GIM DOCUMENTOS FISCAIS QUE SE ENCONTRAVAM REGISTRADOS NOS LIVROS REGISTROS DE ENTRADAS (...).*”

Em razão do fato evidenciado, foram indicados, como infringidos, os artigos 263, § 7º, 306 e parágrafos e 335, do RICMS/PB¹:

Art. 263. Os contribuintes do imposto, excetuados os produtores rurais não equiparados a comerciante ou industrial, os obrigados a entregar a Escrituração Fiscal Digital - EFD e os sujeitos ao regime de recolhimento fonte, apresentarão a Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM, conforme especificações técnicas previstas nos Anexos 06 e 46.

Nova redação dada ao “caput” do art. 263 pelo inciso VII do art. 1º do Decreto nº 36.213/15 - DOE de 01.10.15. Efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

Art. 263. Os contribuintes do imposto, excetuados os produtores rurais não equiparados a comerciante ou industrial e os obrigados a entregar a Escrituração Fiscal Digital - EFD, apresentarão a Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM, conforme especificações técnicas previstas nos Anexos 06 e 46.

(...)

§ 7º O arquivo magnético, com as informações fiscais geradas pelo contribuinte, deverá ser legível, consistente e sem divergência de valores, compatível com o sistema de processamento de dados da Secretaria de Estado da Receita e conter o movimento mensal transcrito no Registro de Apuração do ICMS, observado o seguinte:

I – os contribuintes usuários de sistema de processamento eletrônico de dados, para emissão de documentos fiscais e escrituração fiscal, deverão gerar o arquivo no “lay out” constante dos Anexos 06 e 46 deste Regulamento;

II – os contribuintes que não utilizam escrituração fiscal ou emissão de documentos fiscais por sistema de processamento eletrônico de dados deverão gerar o arquivo utilizando o novo programa da GIM (Módulo Digitação).

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):

¹ Redações vigentes à época dos fatos.

- 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.

Considerando a descrição da infração e o teor da nota explicativa, constata-se, sem maiores esforços, que os dispositivos acima elencados (e que serviram de esteio para dar suporte à denúncia) abrangem precisamente a situação fática evidenciada pelo Fisco. Noutras palavras, os referidos artigos, ao disporem sobre a obrigatoriedade de apresentação, a forma e os elementos que devem compor os arquivos magnéticos/digitais, abarcam precisamente a conduta infringente praticada pelo contribuinte, o que afasta a possibilidade de reconhecimento da nulidade em razão de acusação genérica, consoante defendido pela recorrente.

Em relação à penalidade proposta, a auditora fiscal aplicou multas por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no art. 81-A, II, da Lei nº 6.379/96:

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 Medida Provisória nº 263, de 28.07.17 – DOE de 29.07.17.

OBS: A Medida Provisória nº 263/17 foi convertida na Lei nº 10977/17 – DOE de 26.09.17.

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;

Levando em conta que os lançamentos foram realizados em conformidade com o que disciplina o artigo 81-A, II, da Lei nº 6.379/96, ou seja, tendo sido observados os critérios quantitativos para apuração do crédito tributário estabelecidos no aludido artigo e tendo em vista a ausência de quaisquer elementos de prova por parte da defesa, cabe-nos ratificar os termos da decisão recorrida e declarar a procedência da autuação.

0171 – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS

Dentre as obrigações acessórias impostas aos contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba, inclui-se a compulsoriedade de efetuar os lançamentos das notas fiscais de aquisição de mercadorias no Livro Registro de Entradas, nos termos do artigo 119, VIII c/c o artigo 276, ambos do RICMS/PB:

Art. 119. São obrigações do contribuinte:

(...)

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

(...)

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

Trata-se de uma exigência imposta (obrigação acessória) com o objetivo de possibilitar ao Fisco um maior controle sobre as operações realizadas pelos contribuintes e, com isso, assegurar o cumprimento da obrigação principal, quando devida.

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 85, VII, “b”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas.

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

(...)

II – de 03 (três) UFR-PB:

(...)

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

Diante da ausência de comprovação por parte da empresa de haver cumprido (ainda que parcialmente) a obrigação acessória de escriturar as notas fiscais elencadas às fls. 17, 19 e 21, não há outro caminho senão que não o reconhecimento da procedência da exigência fiscal.

DAS MULTAS APLICADAS

A recorrente defende que, ainda que confirmadas as irregularidades descritas na inicial, o Auto de Infração não pode prosperar integralmente, uma vez que a penalidade a ser aplicada deveria ser a “multa singular” e não “várias penalidades cumuladas”.

Em verdade, as autuações se deram por motivos distintos, estando a primeira relacionada a omissões de informações nos arquivos magnéticos/digitais enviados pela empresa à SEFAZ/PB; a segunda, por seu turno, à falta de escrituração de documentos fiscais no Livro Registro de Entradas.

Para cada uma destas condutas infracionais, o legislador estabeleceu penalidade própria, com critérios definidos para apuração do valor da multa.

No caso da multa relacionada aos arquivos magnéticos/digitais (GIM), a penalidade deve obedecer à regra do artigo 81-A, II, da Lei nº 6.379/96 (5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais das operações ou das prestações que deveriam constar no arquivo magnético/digital, não podendo a multa ser inferior a 10 (dez) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB). Já em se tratando da falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Entradas, o comando do artigo 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96 determina que sejam lançadas multas no valor correspondente a 3 (três) UFR-PB por documento não registrado.

Em face das prescrições impostas pela lei que rege a matéria, é defeso aos auditores fiscais (e aos órgãos julgadores) aplicar penalidades com critérios de apuração diversos daqueles estabelecidos na Lei nº 6.379/96.

Ainda no campo das penalidades, importa pontuarmos que a alegação a respeito da irrazoabilidade e da desproporcionalidade da multa lançada, na esfera administrativa, não comporta maiores discussões.

É cediço que, para se desconsiderar esta determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade; todavia este juízo de valor não compete aos órgãos julgadores administrativos, conforme determinação do artigo 55 da Lei nº 10.094/13:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Ademais, a matéria já foi sumulada pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

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

Lei nº 10.094/13:

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

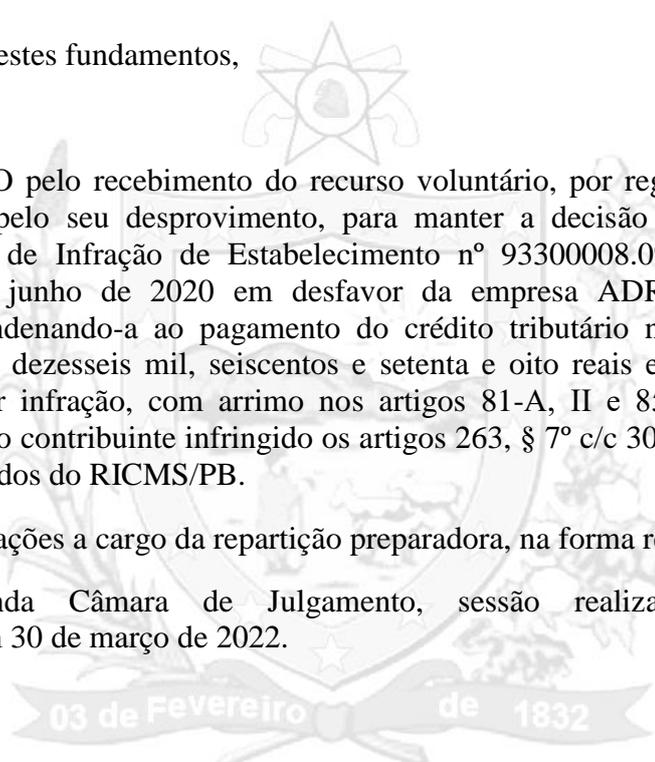
(...)

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

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ:

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

Com estes fundamentos,



VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000892/2020-38, lavrado em 15 de junho de 2020 em desfavor da empresa ADRIANO ALVES DE ARRUDA ME, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 116.678,18 (cento e dezesseis mil, seiscentos e setenta e oito reais e dezoito centavos) a título de multas por infração, com arrimo nos artigos 81-A, II e 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte infringido os artigos 263, § 7º c/c 306 e parágrafos e 335; 119, VIII c/c 276, todos do RICMS/PB.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 30 de março de 2022.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator