



PROCESSO Nº 0137922022-0 - e-processo nº 2022.000013645-3

ACÓRDÃO Nº 180/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA E CIA LTDA.

Advogados: Sr.º RUY CESAR DE FREITAS EVANGELISTA FILHO, inscrito na OAB/PB sob o nº 23.050 E Sr.º FABRÍCIO MONTENEGRO DE MORAIS, inscrito na OAB/PB sob o nº 10.050

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: CARLOS EUGÊNIO BARRETO ALVES ROCHA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

DECUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. OMISSÃO E DIVERGÊNCIAS. ACUSAÇÕES CARACTERIZADAS. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Confirmadas as irregularidades fiscais caracterizadas pela falta de informação de documentos fiscais na EFD, bem como pela escrituração de operações com divergência, impõe-se a penalidade acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer.
- Ajustes realizados em função das provas contidas nos autos e do princípio da retroatividade da norma mais benéfica.

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 quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da legalidade, altero, de ofício, quanto aos valores, a decisão monocrática para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000070/2022-19, lavrado em 17 de janeiro de 2022, em desfavor da empresa VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA, inscrição estadual nº 16.030.375-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de R\$ 78.296,92 (setenta e oito mil, duzentos e noventa e seis reais e noventa e dois centavos), a título de multa por descumprimento de obrigação acessória,



por infringência aos arts. 4º, 8º do Decreto nº 30.478/2009 e arts. 3º, c/c 11 e 12 deste mesmo Decreto, com penalidades preceituadas nos arts. 81-A, V, “a” e 88, X, da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 29.146,88 (vinte e nove mil, cento e quarenta e seis reais e oitenta e oito centavos).

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma do art. 4º- A da Lei nº 10.094/2013, c/c os artigos 1º, 2º e 4º do Decreto nº 37.276/2017.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de abril de 2024.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E HEITOR COLLETT.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0137922022-0 - e-processo nº 2022.000013645-3

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA.

Advogado: Sr.º RUY CESAR DE FREITAS EVANGELISTA FILHO, inscrito na OAB/PB sob o nº 23.050 E Sr.º FABRÍCIO MONTENEGRO DE MORAIS, inscrito na OAB/PB sob o nº 10.050

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: CARLOS EUGÊNIO BARRETO ALVES ROCHA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

DECUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. OMISSÃO E DIVERGÊNCIAS. ACUSAÇÕES CARACTERIZADAS. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Confirmadas as irregularidades fiscais caracterizadas pela falta de informação de documentos fiscais na EFD, bem como pela escrituração de operações com divergência, impõe-se a penalidade acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer.
- Ajustes realizados em função das provas contidas nos autos e do princípio da retroatividade da norma mais benéfica.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000070/2022-19, lavrado em 17 de janeiro de 2022, em desfavor da empresa VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA, inscrição estadual nº 16.030.375-3, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

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



Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE DEIXOU DE REGISTRAR NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DE TERCEIROS, CONFORME DEMONSTRATIVO JUNTADO AOS AUTOS.

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

Nota Explicativa: A IRREGULARIDADE FOI CONSTATADA PELO FATO DE O CONTRIBUINTE TER ESCRITURADO NA EFD O VALOR DA BASE DE CÁLCULO E O VALOR DO ICMS DIVERGENTE DO CONTIDO NA NOTA FISCAL ELETRÔNICA, CONFORME PLANILHA ACOSTADA AO PROCESSO.

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

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE NÃO SEGUIU A FORMA PREVISTA NO GUIA DA EFD, DE OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA, CONFORME ART. 4º DO DECRETO Nº 30.478/2009, COMETENDO DUAS INFRAÇÕES: (1) FEZ CONSTAR NO REGISTRO 0200 O CÓDIGO 99999999 PARA DIVERSOS ITENS, QUANDO O NORMATIVO É CATEGÓRICO AO AFIRMAR QUE O CÓDIGO UTILIZADO NÃO PODE SER DUPLICADO OU ATRIBUÍDO A ITENS (PRODUTO OU SERVIÇO) DIFERENTES; (2) DESCREVEU O CITADO CÓDIGO NO CAMPO DESCR_ITEM DO REGISTRO 0200 COMO ITEM COMPLEMENTAR, HIPÓTESE VEDADA PELO GUIA AO INADMITIR DISCRIMINAÇÕES GENÉRICAS.

Em decorrência destes fatos, os agentes fazendários lançaram de ofício crédito tributário total de R\$ 107.443,80 (cento e sete mil, quatrocentos e quarenta e três reais e oitenta centavos), por infringência aos arts. 4º, 8º do Decreto nº 30.478/2009 e arts. 3º, c/c 11 e 12 deste mesmo Decreto, com penalidades preceituadas nos arts. 81-A, V, “a” e 88, X, da Lei nº 6.379/96.

Após cientificada por via postal em 21/01/2022, a autuada, por intermédio de seu procurador apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese que:

- a) Na primeira acusação há notas fiscais que foram registradas, a exemplo daquelas que a defesa elenca às fls. 80 e 81 dos autos, o que significa que a autuação se encontra comprometida por vícios materiais
- b) Ainda acerca dessa acusação há documentos fiscais que representam valores mínimos, decorrentes de remessa de amostra grátis ou devoluções por avarias, que não possuem repercussão tributária.



- c) As multas, por diversas vezes, são superiores ao crédito tributário imputado ao contribuinte (são situações que não tiveram reflexo no ICMS propriamente dito).
- d) O inciso III do art. 4º do Decreto 30.478/09 deixa margem de discricionariedade ao contribuinte para deixar de informar aquilo que a lei não exige expressamente.
- e) Para a primeira acusação, a legislação prevê punição específica e menos gravosa, qual seja aquela do art. 85, II, “b”.
- f) No que se refere à segunda acusação, as notas fiscais foram devidamente registradas.
- g) Ainda acerca da segunda acusação, há a necessidade de que se considere o ICMS recolhido na origem (constante em “informações adicionais”), assim como aqueles documentos fiscais oriundos de empresas do Simples Nacional, cujo creditamento é assegurado, conforme legislação pertinente.
- h) Na última infração, o Fiscal discorre acerca de repetição de códigos para itens distintos. Contudo a penalidade remete a “deixar de enviar ou enviar com divergência” os registros da EFD.
- i) Entretanto, os arts. 3º, 11 e caput do 12 não possuem relação com a infração de ausência de envio da EFD, ou de envio extemporâneo.
- j) Caso não tivessem sido prestadas as informações mínimas necessárias, como seria possível o fiscal – a partir da própria EFD – identificar cada item que teria sido descrito de forma supostamente equivocada?
- k) A coexistência de ambas as penalidades representa bis in idem.
- l) A multa possui caráter confiscatório.

Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal.

Após tomar ciência da decisão singular por meio de DTE, em 13/12/2022, o sujeito passivo, inconformado com a decisão singular, apresentou recurso voluntário, por meio do qual reiterou os argumentos apresentados na impugnação.

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

Considerando o pedido de sustentação oral formulado no Recurso Voluntário, os autos foram encaminhados à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, em atenção ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta corte.

Eis o relatório.

VOTO



Trata-se de Auto de Infração lavrado em desfavor da empresa VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA, que visa a exigir crédito tributário decorrente do descumprimento de obrigações acessórias, caracterizadas pela falta de registro e pela escrituração divergente de documentos fiscais na EFD, bem como pelo seu envio com preenchimento do registro 0200 em desobediência ao Guia da EFD, tendo sido indicados como infringidos os arts. 3º, 4º, 8º, 11 e 12 do Decreto nº 30.478/09¹.

¹ Art. 4º O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterà a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

I - dos dados cadastrais do declarante;

II - da autoria, autenticidade e validade da assinatura digital;

III - da integridade do arquivo;

IV - da existência de arquivo já recepcionado para o mesmo período de referência;

V - da versão do PVA-EFD e tabelas utilizadas.

§ 1º Efetuadas as verificações previstas no “caput”, será automaticamente expedida, por meio do PVA-EFD, comunicação ao respectivo declarante quanto à ocorrência de um dos seguintes eventos:

I - falha ou recusa na recepção, hipótese em que a causa será informada;

II - regular recepção do arquivo, hipótese em que será disponibilizado recibo de entrega, nos termos do § 1º do art.

15.

§ 2º Consideram-se escriturados os livros e o documento de que trata o § 3º do art. 1º no momento em que for emitido o recibo de entrega (Ajuste SINIEF 05/10).

§ 3º A recepção do arquivo digital da EFD não implicará no reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem na homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte.

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

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

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



Convém frisar que o inadimplemento da obrigação de fazer constitui conduta punível que independe do exame e/ou da presença do elemento volitivo da ação, da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (CTN, art. 136).

Por tais motivos, não pode a autuada eximir-se da obrigação decorrente de uma conduta infratora, quando emergem dos autos elementos circunstanciais e fáticos que materializam a existência da relação obrigacional tributária.

Assim, não prospera o argumento segundo o qual “situações de equívocos de natureza material que não implicaram ausência de recolhimento de tributos ou, ainda, óbice à fiscalização fazendária quanto à atividade industrial e de comercialização da contribuinte” não possuem implicação tributária.

Como delimitado pela instância prima, a norma é clara quanto à necessidade de escrituração da totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês, ou seja, em nenhuma hipótese o “ênfase do contribuinte” pode justificar a discricionariedade quanto ao que considera essencial para constar em sua escrituração.

A interpretação dada pelo recorrente distorce o comando normativo, pois não cabe ao contribuinte decidir se pode ou não escriturar operações econômico-fiscais e contábeis, bem como se pode ou não alterar os dados presentes nos documentos fiscais.

Em verdade, o processo *sub examine* trata de relações obrigacionais tributárias que tem como vínculo jurídico a ocorrência de fatos geradores de natureza acessória, ou seja, exigência de deveres instrumentais que visam assegurar o interesse da arrecadação e fiscalização dos tributos, conforme nos informa o Código Tributário Nacional ao disciplinar as espécies de obrigações, *in verbis*:

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

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

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

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

Dessa forma, restou garantido à obrigação acessória existência autônoma em relação à obrigação principal, entendimento este que já foi expresso pelo STF, quando analisou a exigência do cumprimento de obrigação acessória, inclusive, a entidades imunes, no RE 250.844 que possui como ementa o seguinte enunciado: “IMUNIDADE – LIVROS FISCAIS. O fato de a pessoa jurídica gozar da imunidade tributária não afasta a exigibilidade de manutenção dos livros fiscais.”.

§ 3º Para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional que estejam obrigados a apresentar a Escrituração Fiscal Digital - EFD, o arquivo digital deverá ser enviado até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao encerramento do mês apurado.



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

“Vê-se, assim, que o cumprimento da obrigação tributária acessória nada tem a ver com a existência, concomitante, de certa e determinada obrigação principal, ambas devidas pelo mesmo sujeito. O cumprimento de obrigações acessórias possui relevância externa e independente da relação articulada a partir do dever de pagar certo tributo. Projeta-se sobre outras relações jurídico-tributárias, travadas ou não entre os mesmos sujeitos em torno de exações também idênticas ou não.

Em verdade, toda controvérsia sobre a matéria decorre do emprego, pela legislação, de um mesmo rótulo (principal/acessória) para designar realidades distintas nos campos civil e tributário. Daí por que a terminologia “acessória”, vista em abstrato, é equívoca. Melhor seria que as mesmas fossem indicadas, pelo menos no campo justributário, por expressão mais precisa e infensa a ambiguidades, tal como “deveres instrumentais”. Sem embargo, o nomen iuris empregado pelo legislador não tem o condão de alterar-lhes a essência, a qual, esta sim, deve informar o regime jurídico aplicável à hipótese.

(...)

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

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

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

Em consonância com tais manifestações judiciais, não há como se acatar o argumento segundo deve ser reconhecida a discricionariedade do contribuinte quando a operação “não importar em reflexo de ICMS”.

Pois bem, em relação à primeira acusação, a instância prima ponderou que:

Todavia, a Reclamante traz aos autos (fls. 80 e 81) planilha de NF-e, que, após minuciosa análise, extrai-se que:

NF 2 (chave 2520010611493 9000163550010 0000000210602 00012) nada consta na EFD do contribuinte (e a defesa não informou quando, em que mês ocorreu o suposto registro, porque no exercício de 2020 não consta o registro desta nota fiscal)



Nf 8788 chave registrada na EFD
25200502046455000505550090000087882152595631 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520050204645 5000505550090 0000878821227
95640

NF 8848 chave registrada na EFD
25200502046455000505550090000088482132496220 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520050204645 5000505550090 0000884821225
96281

NF 8928 chave registrada na EFD
25200602046455000505550090000089282172497038 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520060204645 5000505550090 0000892821625
97099

NF 9177 chave registrada na EFD
25200702046455000505550090000091772132590400 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520070204645 5000505550090 0000917721226
90461

NF 9206 chave registrada na EFD
25200702046455000505550090000092062102191625 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520070204645 5000505550090 0000920621922
91683

NF9485 chave registrada na EFD
25200902046455000505550090000094852152193321 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520090204645 5000505550090 0000948521422
93382

NF12770 chave registrada na EFD
25201002046455000505550100000127702193310784 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520100204645 5000505550100 0001277021834
10735

NF12785 chave registrada na EFD
25201102046455000505550100000127852183510361 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520110204645 5000505550100 0001278521736
10312

NF 12864 chave registrada na EFD
25201102046455000505550100000128642123511090 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520110204645 5000505550100 0001286421136
11040

NF 12909 chave registrada na EFD
25201102046455000505550100000129092163112980 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520110204645 5000505550100 0001290921333
12999

NF 12949 chave registrada na EFD
25201102046455000505550100000129492103912322 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520110204645 5000505550100 0001294921930
12334



Nessa toada, da detalhada investigação que teve como fonte o Sistema ATF da Sefaz-PB, percebe-se que, em que pese a chave de acesso registrada pelo contribuinte ser inexistente, o CNPJ do emitente, o número das NF-e, e os valores totais das notas fiscais registradas pelo contribuinte, são os mesmos daqueles constantes do elenco de NF-e acusadas.

Contudo, há duas notórias divergências:

- 1- As chaves de acesso registradas na EFD são inexistentes;
- 2- Em todas as notas fiscais que o contribuinte registrou em sua EFD com chave de acesso inexistente há divergência entre a BC do ICMS que o sujeito passivo declarou em sua EFD, e aquela que efetivamente consta no documento fiscal (que é “zero”).

Com isso, o que se sobreleva é cenário no qual resta caracterizada a infração “ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL- DIVERGENCIA - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS”, e não ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS. (maiores detalhes acerca da divergência serão apresentados na apreciação da acusação subsequente).

Nesta senda, é necessário afastar desta primeira acusação o elenco das notas fiscais acima relacionadas (exceto a NF-e de nº 2), por vício formal, nos termos do art. 17, II da Lei nº 10.094/2013 (erro na descrição dos fatos), cabendo a lavratura de nova peça acusatória, consoante art. 18 desta mesma Lei.

Cumprir registrar que não houve qualquer deslize no levantamento realizado pelo Auditor Fiscal, pois o Fazendário se valeu do cotejamento entre as chaves de acesso efetivamente constantes dos documentos fiscais e aquelas que o contribuinte registrou em sua EFD.

Com esse procedimento, não era possível ao Auditor identificar que o contribuinte registrara as NF-e com chaves de acesso inexistentes e divergências nas BC do ICMS.

Convém frisar que é facultado à instância administrativa de julgamento, tanto por meio de determinação de diligência fiscal quanto pela apresentação dos fundamentos na própria decisão, efetuar ajustes no crédito tributário, expurgando eventuais equívocos cometidos pela fiscalização para que o lançamento apresente o crédito tributário líquido e certo.

Por tal razão, o julgador monocrático apresentou, de forma precisa, os fundamentos que exigiram a correção do crédito tributário.

No caso, ao contrário do que afirma o recorrente, não foram constatados vícios materiais em todo o conjunto probatório relativo à acusação EFD – Omissão e, por tal motivo, andou bem a instância prima para, com base no princípio da verdade real e da autotutela dos atos administrativos, reconhecer a parcial procedência da exigência fiscal, tendo registrado que, em relação às notas fiscais excluídas da base de cálculo, restou configurado o vício de natureza formal no lançamento.



Ademais, em relação à multa aplicada, não há o que se falar em equívoco quanto à multa mais favorável ao contribuinte, pois a fiscalização adequou o fato gerador concreto ao abstrato, pois o cometimento de violação às normas acessórias relativas à EFD subsume-se especificamente ao comando estatuído no art. 81-A, V, “a”.

No que se refere à segunda acusação, a fiscalização demonstrou, por meio da planilha de fls. 19, as divergências detectadas entre a base de cálculo e o imposto declarado na EFD e os destacados nos documentos fiscais.

Sobre a acusação, convém destacar a seguinte passagem da decisão singular:

Ora, não se questiona a falta (omissão) de registro, mas a imprecisão (divergência) dos valores registrados, como evidenciado acima, o que implica a plausibilidade da manutenção da presente acusação, e a consequente aplicação da penalidade decorrente do ilícito tributário constatado.

Ainda, a Impugnante argumenta que:

(...) há a necessidade de que se considere o ICMS recolhido na origem (constante em “informações adicionais”), assim como aqueles documentos fiscais oriundos de empresas do Simples Nacional, cujo creditamento é assegurado, conforme legislação pertinente

Todavia, a Impugnante descarta ao não desenvolver melhor essa afirmação, sendo que nas notas fiscais acusadas há o destaque do imposto e a base na BC em campo próprio, conforme planilha logo acima.

E as empresas que emitiram as notas fiscais denunciadas não são do Simples Nacional, tampouco foram encontradas “informações adicionais” nas NF-e em comento, para corroborar a alegação da defesa.

Vale registrar que, ao contrário do que afirma a recorrente, as notas indicadas pela fiscalização², em sua maioria tratam de operações com redução de base de cálculo, notadamente, por tratar de aquisição, pelo recorrente, de milho em grão.

Portanto, não há como se acatar o argumento recursal.

Sobre a existência de *bis in idem*, não merece prosperar tal argumento, pois, como afirmado pela instância prima³, foram indicadas condutas diversas com

² Chave de acesso das notas fiscais:

35-2005-33.043.951/0006-01-55-001-000.097.268-176.021.244-0
35-2005-33.043.951/0006-01-55-001-000.097.319-182.387.407-0
28-2006-26.132.501/0001-15-55-001-000.000.643-111.224.203-0
28-2006-26.132.501/0001-15-55-001-000.000.644-111.224.321-1
28-2006-26.132.501/0001-15-55-001-000.000.645-111.227.040-2
28-2006-26.132.501/0001-15-55-001-000.000.646-111.227.122-8
35-2007-33.043.951/0006-01-55-001-000.099.588-194.459.101-5
35-2007-33.043.951/0006-01-55-001-000.099.589-194.476.338-7
22-2010-08.678.225/0005-37-55-001-000.008.247-152.116.204-7

³ “No dispositivo acima há o perfeito enquadramento à infração que o sujeito passivo incorreu, pois a divergência recaiu nos dados constantes nos documentos fiscais apontados nos autos.



penalidades diversas⁴ e, como a terceira acusação não se amolda ao comando contido no art. 81-A, V, deve ser aplicada a multa prevista no art. 88, X.

Assim, a fiscalização indicou de forma precisa quais foram “os registros da EFD” que possuem divergências, não tendo, o recorrente, obtido sucesso para demonstrar qualquer irregularidade no lançamento.

O recorrente, suscita, ainda, que o julgador singular “esquivou-se de enfrentar o que fora delineado na impugnação”, pois, no seu entender, os artigos citados pela fiscalização não implicam na imputação da penalidade por alegado equívocos quanto à classificação de itens.

Considerando que a avaliação do procedimento fiscal não deve ser efetuada “em tiras”, importa ter em conta que no campo nota explicativa a delimitação da matéria tributária indicou expressamente a violação ao art. 4º do Decreto nº 30.478/2009, descendo a conduta infracional e registrando, expressamente, que “o contribuinte não seguiu a forma prevista no Guia EFD”.

Ora, como o comando normativo citado prevê que o arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e que a materialidade da infração ficou comprovada quanto às duas condutas descritas na nota explicativa, não há que se falar “que a dita descrição de infração e a respectiva nota explicativa não implicam em infração aos dispositivos citados no auto de infração”.

No que se refere ao cálculo da multa, deve-se considerar que o procedimento fiscal foi realizado em aderência aos ditames da legislação existente à época do procedimento fiscal, não restando, portanto, configurada qualquer aplicação ilegal pela fiscalização.

Ao contrário do que afirma a autuada, comprova-se que o agente do Fisco, ao propor a multa, tomou por base os limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba)

E já que essa divergência não diz respeito a valores (como na segunda acusação – na qual foi aplicado o art. 81-A, V, da Lei do ICMS), a parte acima grifada não deixa dúvidas de que o inciso X do art. 88 é a penalidade mais acertada para o cenário desenhado.

Impende destacar que não se vislumbra qualquer forma de bis idem na peça basilar, porque nela foram levantadas três acusações distintas: a omissão de NF-e na EFD, a divergência a valores entre a NF-e na EFD e a divergência de dados de mercadorias na EFD.

Portanto, são infrações distintas cujas penalidades podem ser aplicadas concomitantemente, pois decorrem de comprovações diferentes.

E eventual bis in idem poderia ser aventado caso as diferentes acusações houvessem recaído sobre os mesmos documentos fiscais, o que não é o caso.”

⁴ Art. 88 ...

X - de 100 (cem) UFR-PB, aos que deixarem de enviar, ou enviarem com divergência, na forma e no prazo regulamentares, os registros da EFD que estejam obrigados, quando não cabíveis as sanções previstas nos incisos V do art. 81-A e VIII e IX deste artigo;



e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados.

Vale registrar que esta Casa, em recente julgado, enfrentou a mesma acusação imposta ao contribuinte, tendo adotado o seguinte posicionamento:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NULIDADE. INDEFERIDA. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OMISSÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA OFICIALIDADE E RETROATIVIDADE BENIGNA REDUZIRAM A MULTA. REFORMADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Inexistem nos autos causas de nulidade do feito fiscal, pois estão presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória.

- A falta de registro de documentos fiscais na Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que incorrerem nestas condutas omissivas a aplicação das penalidades previstas na legislação tributária.

- “In casu”, o contribuinte não acostou aos autos provas documentais aptas a fazer sucumbir a multa por infração aplicada.

- No entanto, por força dos princípios da oficialidade e da retroatividade de lei posterior mais benéfica ao contribuinte, sobreveio a redução da penalidade exigível, conforme Lei nº 12.788/2023 e Art. 112, IV, do CTN.⁵

Vale destacar as seguintes passagens do voto supracitado:

Do fragmento do recurso voluntário acima transcrito, extrai-se que a recorrente diz que todo o registro das operações foi verificado pela fiscalização e comprova a existência e escrituração de todas as operações, entretanto, estas alegações não procedem. Vejamos.

O artigo 4º do Decreto nº 30.478/2009 determina que o “arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e **conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis** correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.”, portanto, como a própria recorrente admitiu que algumas EFDs foram transmitidas “em branco”, outras foram enviadas com ausência de documentos fiscais, tornando óbvio que não estar registrada a totalidade das informações, resta caracterizada a infração denunciada, como preconiza a legislação estadual.

A despeito da ora recorrente afirmar que a fiscalização verificou o registro de todas as operações, isto não procede, pois a fiscalização denunciou o ato infracional, qual seja, deixar de informar na forma e prazo regulamentares, em registros do bloco específico de escrituração os documentos fiscais da EFD, relativo às suas operações com mercadorias, em harmonia com os relatórios anexos, ou seja, os referidos documentos fiscais não foram lançados na EFD. Tanto não foram lançados os documentos fiscais, objeto da acusação, que a recorrente alegou a ocorrência de erro no sistema do prestador de serviço, todavia, a responsabilidade de entrega da EFD é do contribuinte, não do seu representante, contador ou prestador de serviço, haja vista a determinação do art. 1º do Decreto nº 30.478/2009, que diz:

(...)

⁵ Acórdão 605/2023, julgado em 05 de dezembro de 2023.



Da mera leitura da legislação acima transcrita, constata-se que a Escrituração Fiscal Digital foi instituída para uso dos contribuintes do ICMS, sendo responsabilidade destes a sua correta entrega com a totalidade das informações referentes às operações por ele realizadas no período de apuração.

(...)

Além disso, constatada a ocorrência do ato infracional denunciado, ou seja, inexistindo provas cabais de que os documentos fiscais em questão foram registrados na EFD a fiscalização não pode deixar de propor a sanção legal aplicável à espécie, vez que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme preconiza o parágrafo único do art. 142 do CTN.

Por outro lado, reitero que a entrega da Escrituração Fiscal Digital – EFD com omissão de informações, melhor dizendo em branco, ou faltando o lançamento de documentos fiscais, configura descumprimento de obrigação acessória para qual há penalidade própria prevista na Lei nº 6.379/96, que não pode ser dispensada sem a comprovação de que os documentos fiscais reclamados foram devidamente escriturados, fato que não ocorreu nos autos.

Adite-se ainda que problemas sistêmicos que obstaculizem a transmissão da EFD não dispensam a informação da totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês, consoante preconizado no Decreto nº 30.478/2009, que dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital - EFD para contribuintes do ICMS no Estado da Paraíba.

Em suma, o resultado do trabalho de auditoria está alicerçado em extensa documentação, que permite a perfeita identificação da materialidade da acusação, com a devida demonstração do elemento quantitativo do crédito tributário.

Contudo, considerando o caráter procedimental do lançamento, a penalidade proposta pode ser avaliada e, se for o caso, corrigida pelas autoridades decisórias no transcorrer do processo administrativo tributário, sem ensejar o reconhecimento de nulidade, postura já adotada diversas vezes por esta Casa revisora, *verbi gratia* como no caso da aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benéfica.

Assim, torna-se necessária a verificação da compatibilidade da penalidade, para que, sejam respeitadas as regulamentações da conduta infracional de acordo com as datas dos fatos geradores.

Como forma de garantir efetividade aos comandos inculpidos nos dispositivos acima reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 81-A, V, “a” e no seu art. 88, X, estabeleceu a aplicação das seguintes penalidades⁶:

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

(...)

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

⁶ Redação vigente nos períodos auditados.



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

(redação – Medida Provisória 263/17 convertida em Lei 10.977/17)

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

(Nova Redação – Lei nº 12.788 de 28 de setembro de 2023)

“a) documento fiscal relativo à operação de circulação de mercadorias ou de prestação de serviço, por documento não informado ou divergência de valores encontrada, não podendo o somatório das multas por documento ser superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB, por período de apuração do imposto;”

(...)

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

(...)

X - de 100 (cem) UFR-PB, aos que deixarem de enviar, ou enviarem com divergência, na forma e no prazo regulamentares, os registros da EFD que estejam obrigados, quando não cabíveis as sanções previstas nos incisos V do art. 81-A e VIII e IX deste artigo;

Como se observa, nos termos do art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional - CTN, deve ser verificada a aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benéfica, revisando o montante lançado pela autoridade fiscal, uma vez que ocorreu a alteração dos parâmetros de aplicação da penalidade no transcorrer dos períodos dos fatos geradores.

Vale registrar que este órgão julgador não possui competência para analisar a constitucionalidade de dispositivos da legislação tributária, conforme disposto no art. 55, I da Lei 10.094/2013, e, por tal motivo, não deve analisar a natureza confiscatória das multas, *verbis*:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Por tais razões, segue o quadro demonstrativo do crédito tributário devido:

INFRAÇÃO	PERÍODO	VALOR AUTO	VALOR DEVIDO	VALOR CANCELADO
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	jan-20	1.527,60	462,30	1.065,30
	fev-20	1.545,30	3,06	1.542,24
	mar-20	2.064,40	21,66	2.042,74
	abr-20	517,40	5,93	511,47
	mai-20	2.071,20	518,73	1.552,47
	jun-20	517,80	-	517,80
jul-20	2.589,00	840,01	1.748,99	



	ago-20	1.553,40	1,65	1.551,75
	set-20	1.553,40	315,49	1.237,91
	out-20	10.888,46	7.086,34	3.802,12
	nov-20	2.426,50	1.772,40	654,10
	dez-20	1.053,00	0,27	1.052,73
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL-DIVERGENCIA- OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	jun-20	6.894,60	3.823,30	3.071,30
	jul-20	6.040,45	87,39	5.953,06
	nov-20	4.061,29	1.218,39	2.842,90
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL-EFD	jan-20	5.092,00	5.092,00	0,00
	fev-20	5.151,00	5.151,00	0,00
	mar-20	5.161,00	5.161,00	0,00
	abr-20	5.174,00	5.174,00	0,00
	mai-20	5.178,00	5.178,00	0,00
	jun-20	5.178,00	5.178,00	0,00
	jul-20	5.178,00	5.178,00	0,00
	ago-20	5.178,00	5.178,00	0,00
	set-20	5.178,00	5.178,00	0,00
	out-20	5.187,00	5.187,00	0,00
	nov-20	5.220,00	5.220,00	0,00
	dez-20	5.265,00	5.265,00	0,00
TOTAL		107.443,80	78.296,92	29.146,88

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da legalidade, altero, de ofício, quanto aos valores, a decisão monocrática para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000070/2022-19, lavrado em 17 de janeiro de 2022, em desfavor da empresa VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA, inscrição estadual nº 16.030.375-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de R\$ 78.296,92 (setenta e oito mil, duzentos e noventa e seis reais e noventa e dois centavos), a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, por infringência aos arts. 4º, 8º do Decreto nº 30.478/2009 e arts. 3º, c/c 11 e 12 deste mesmo Decreto, com penalidades preceituadas nos arts. 81-A, V, “a” e 88, X, da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 29.146,88 (vinte e nove mil, cento e quarenta e seis reais e oitenta e oito centavos).

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma do art. 4º- A da Lei nº 10.094/2013, c/c os artigos 1º, 2º e 4º do Decreto nº 37.276/2017.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 10 de abril de 2024.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator

SECRETARIA DE ESTADO
DA FAZENDA



**GOVERNO
DA PARAÍBA**

ACÓRDÃO 180/2024

5 de Agosto

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB