



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

Processo Nº 0812912016-0

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente:ICON ESTAMPOS E MOLDES S/A

Recorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Repartição Preparadora:UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO - ALHANDRA

Autuante:RODRIGO ANTONIO ALVES ARAÚJO

Relatora:CONS.^a GÍLVIA DANTAS MACEDO

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. AUSÊNCIA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NA EFD. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS DE REGISTRO DE ENTRADAS. AJUSTE NAS PENALIDADES PROPOSTAS. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Diante da comprovação de operações que atestam a ocorrência de notas fiscais destinadas à empresa fiscalizada, dando conta da ocorrência de aquisições sem o devido lançamento dos documentos fiscais no EFD, materializada estará à incidência da multa acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer.

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.

Correção das penalidades propostas diante da aplicação de legislação mais benéfica ao contribuinte, com a introdução do artigo 81-A, V, “a”, na Lei nº 6.379/96, nos períodos em que o contribuinte era obrigado à EFD.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto da relatora pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para alterar quanto aos valores a decisão singular que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000781/2016-45, lavrado em 31/5/2016, contra a empresa ICON ESTAMPOS E MOLDES S/A, CCICMS nº 16.166.223-4, devidamente qualificada nos autos, fixando o crédito tributário no montante de R\$ 156.363,37 (quatro mil, duzentos e setenta e nove reais e oitenta e um centavos), a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, arrimada nos artigos 85, II, “b”, 88, VII, “a”, e 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, por infringência ao artigo 119, VIII, c/c o art. 276, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/96, e aos art. 4º e 8º do Decreto nº 30.478/2009.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de R\$ 3.677,41 (três mil, seiscentos e setenta e sete reais e quarenta e um centavos), **acrescido** do valor de R\$ 4.738,43 (quatro mil, setecentos e trinta e oito reais e quarenta e três centavos), cancelado na presente decisão, **totalizando R\$ 8.415,84 (oito mil, quatrocentos e quinze reais e oitenta e quatro centavos)**, relativo à penalidade proposta, em razão das fundamentações apresentadas neste voto.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 13 de novembro de 2019.

GÍLVIA DANTAS MACEDO
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS, THAIS GUIMARAES TEIXEIRA e ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO.

ALENCAR
SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE
Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000781/2016-45, lavrado em 31/5/2016, contra a empresa ICON ESTAMPOS E MOLDES S/A, CCICMS nº 16.166.223-4, em razão das seguintes irregularidades:

ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS >> O contribuinte está sendo autuado por deixar de informar os documentos fiscais da EFD, relativo às suas operações com mercadorias ou prestações de serviços,

durante o período de setembro de 2013 a dezembro de 2014.

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 ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios, durante o período de janeiro a agosto de 2013.

O representante fazendário constituiu o crédito tributário, dada a infringência ao art. 119, VIII, c/c o art. 276 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96, e art. 4º e 8º do Decreto nº 30.478/2009, sendo proposta aplicação da penalidade na quantia de R\$ 164.779,21 (cento e sessenta e quatro mil, setecentos e setenta e nove reais e vinte e um centavos), a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, arremada nos artigos 85, II, “b”, 81-A, V, “a”, e 88, VII, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios, às fls. 6/23.

Depois de cientificada, por meio Aviso de Recebimento, em 276/2016, a autuada ingressou com peça reclamatória tempestiva (fls. 32/42) e anexos (fls. 43/188), na qual suscita a improcedência da exigência fiscal, alegando:

- As notas fiscais se referem à industrialização por encomenda, caso em que dizem respeito à operações de remessa e retorno, ou ainda, dos materiais utilizados na industrialização;
- Revogação do inciso VII do art. 88 e a inaplicabilidade da multa, diante da retroação benigna da norma que revogou a conduta infracional;
- Inaplicabilidade do art. 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96 em operações sem repercussão tributária, haja vista a não incidência do ICMS sobre operações de remessa e retorno;
- Não cabimento da multa em operações de transferência interestadual de mercadorias da mesma empresa, diante da inexistência de transferência de propriedade, pelo que já se manifestaram o STF e o STJ;
- O caráter confiscatório da multa prevista no art. 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96;
- Nulidade do auto de infração pela inexistência de cópias das notas fiscais relativas às operações interestaduais.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fl. 189), foram os autos conclusos à instância prima (fl. 190), ocasião em que a julgadora singular, em sua decisão, manifesta-se pela procedência parcial da denúncia de descumprimento de obrigação acessória, fls. 193/205, conforme

ementa abaixo transcrita:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DEVER DE INFORMAR DOCUMENTOS FISCAIS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS – INFRAÇÕES CONFIGURADAS.

- *Confirmada a irregularidade fiscal caracterizada pela ausência de lançamento de documentos fiscais na Escrituração Fiscal Digital – EFD, o descumprimento da obrigação de fazer impõe a penalidade acessória.*
- *Redução da sanção aplicada, em razão da revogação do inciso VII do artigo 88 da Lei nº 6.379/96, o que se deu por meio da edição da Medida Provisória nº 215, de 30/12/13, combinado com o disposto no artigo 106 do CTN, que autoriza a aplicação retroativa de sanções mais benéficas a fatos cujo processo não esteja definitivamente julgado.*
- *A falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Entradas configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que praticarem a conduta à penalidade descrita no artigo 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.*

O crédito tributário passou a se constituir, após sentença no total de R\$ 161.101,80 (cento e sessenta e um mil, cento e um reais e oitenta centavos).

Pessoalmente cientificada da sentença singular, em 11/6/2018, a autuada protocolou Recurso Voluntário perante este Colegiado, em 9/7/2018, fls. 208/219, buscando a reforma da decisão monocrática, na qual apresenta breve relato dos fatos e reitera os argumentos levantados na instância prima que passo, em síntese, a expor para melhor compreensão:

- Inaplicabilidade da multa isolada prevista no art. 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96 em operações sem repercussão tributária, haja vista a inexistência de transferência de propriedade, pelo que não incide ICMS sobre operações de remessa e retorno ou de transferência de mercadorias dentro da mesma empresa;
- Ausência de provas quanto à acusação de omissão de informação na EFD.

Ao final, requer a nulidade por ausência de prova; no mérito, suscita a improcedência da exigência fiscal, diante da ausência de acostamento dos registros contábeis pertinentes e pela inaplicabilidade da multa do art. 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, além de sustentação oral perante esta Corte Administrativa.

Aportados os autos no Conselho de Recursos Fiscais, estes foram distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento, oportunidade em que foram remetidos à Assessoria Jurídica, com arrimo

no art. 20, X, da Portaria GSER nº 183/2017, a qual se manifestou por meio de Parecer constante às fls. 225/230.

Devidamente instruídos, retornaram os autos conclusos para julgamento.

Eis o relatório.

1. 1.1.1.1.1.1

VOTO

Em exame recurso voluntário interposto pela autuada contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o auto de infração de estabelecimento, exigindo o crédito tributário acima descrito em razão do descumprimento de obrigações acessórias, durante os exercícios de 2013 e 2014.

Quanto ao requisito de tempestividade, faz-se necessário declarar que o recurso da autuada foi interposto no prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

De início, é importante discorrer acerca da verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se aduz dos artigos 15, 16 e 17 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28/09/13.

Nesse norte, a natureza da infração está perfeitamente definida e a pessoa do infrator corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013, não ensejando nulidade.

Questiona a recorrente, em suas alegações preliminares, a ausência nos autos de comprovação das infrações pela falta da cópia das notas fiscais objeto da denúncia, todavia, vemos que a recorrente não trouxe aos autos prova documental visando afastar o crédito tributário, assim, construiu sua defesa sob a alegação da ausência das cópias das notas fiscais, que, em seu entendimento, seria capaz de desconstituir a autuação.

Cumpre-nos observar, preliminarmente, que o procedimento de fiscalização que resultou na lavratura do presente auto de infração foi motivado pela abertura da Ordem de Serviço Simplificada nº **93300008.12.00000512/2016-39**, por meio da qual o auditor fiscal autuante fora designado para *“Analisar documentos fiscais omitidos na escrituração fiscal digital, exercícios 2013 e 2014, e proceder lançamento do crédito tributário decorrente. Observar as orientações do procedimento operacional padrão”*.

Em cumprimento ao disposto na referida ordem de serviço simplificada, assim laborou o representante fazendário, haja vista que todos os dados necessários e suficientes para a realização dos trabalhos encontravam-se na base de dados da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba, a saber: notas fiscais eletrônicas e arquivos Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte.

Pois bem, observo que os fatos descritos pelo autuante estão baseados nas informações prestadas, pelo próprio contribuinte, por meio de sua EFD, a quem competia retificá-las espontaneamente, no caso de alguma desconformidade, *o que não se vislumbra nos autos*.

No meu sentir, a alegada ausência de cópias dos documentos fiscais não é suficiente para caracterizar a nulidade ou improcedência da autuação, arguidas pela ora recorrente, visto que constam nos autos a relação dos documentos fiscais, objeto da presente denúncia, além do que o contribuinte tem acesso a consultar as notas fiscais eletrônicas que lhes foram destinadas, de acordo com o Manual de Orientação do Contribuinte, constante no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, a exemplo da Manifestação do Destinatário, cujo excerto abaixo transcrito fundamenta as alegações desta relatoria, *litteris*:

b11.4 Como operacionalizar a Manifestação do Destinatário

A Manifestação do Destinatário pode ser operacionalizada em qualquer uma das formas que seguem:

A. Via Uso de Web Services

A NT 2012/002 especifica a possibilidade de Manifestação do Destinatário utilizando os diferentes serviços (Web Services) disponibilizados para este fim.

Com esta alternativa, uma empresa destinatária pode automatizar seus processos de controle, recebendo a relação de Chaves de Acesso destinadas a sua empresa, podendo também registrar os seus eventos de Manifestação do Destinatário de forma automatizada.

Se for de seu interesse, a empresa pode também buscar de forma automática o XML da NF-e em que ela é destinatária.

Nota: Os Web Services citados na NT 2012/002 estão disponibilizados no Ambiente Nacional para todas as UF.

B. Via Consulta no Portal Nacional

O Portal Nacional da NF-e (<https://www.nfe.fazenda.gov.br>) viabiliza também o serviço de consulta às Chaves de Acesso destinadas a uma empresa, dando a possibilidade de manifestação do destinatário para cada Chave de Acesso relacionada.

A consulta deve ser feita com o Certificado Digital da empresa no menu “Serviços”, na operação de “Manifestação Destinatário”.

C. Via Programa Manifestador

Da mesma forma que o “Programa Emissor Público” permite a emissão de NF-e, foi disponibilizado também para as empresas um “Programa Manifestador de NF-e”, que viabiliza a Manifestação do Destinatário para as operações de NF-e em que ele está citado.

O download do “Programa Manifestador de NF-e” pode ser feito também no Portal Nacional da NF-e, no Menu “Downloads”. (Manual de Orientação do Contribuinte extraído do Portal da Nota Fiscal Eletrônica – grifos nossos)

Ademais, a autuada compreendeu as acusações fiscais, o que se verifica pelas peças de defesa apresentadas, impugnação e recurso voluntário, abordando todos os aspectos relacionados com os fatos objeto do lançamento.

Da análise dos autos, observa-se que as peças acostadas pelo auditor para embasar as denúncias conferem à recorrente, condições amplas para exercer, em sua plenitude, o seu direito de defesa. Todos os elementos necessários à identificação das notas fiscais de cujas faltas de lançamentos o contribuinte está sendo acusado estão relacionadas nas planilhas. Todas as notas fiscais listadas estão associadas a seus respectivos emitentes e datas de emissão, possibilitando, à autuada, as condições necessárias para consultar todos os documentos fiscais e, com isso, exercer o seu direito de defesa de forma integral.

Tratando-se de notas fiscais de aquisição em operações internas, é entendimento consolidado por este Órgão Colegiado da prescindibilidade das cópias dos documentos fiscais nos autos, sendo suficiente a apresentação de planilha com a identificação dos documentos fiscais não lançados, com número, data de emissão, emitente, valor da operação, elementos que são capazes de individualizar cada documento fiscal emitido com destino à autuada.

Além do mais, constato, em consulta ao sistema informação desta Secretaria, a comprovação do fato-base relativamente às operações internas neste Estado realizadas pelo contribuinte, representadas pelas GIM de Terceiros dos períodos denunciados, nas quais se acham declaradas as notas fiscais de saídas de terceiros a ele destinadas e que deixou de lançá-las em seu Registro de Entradas, confirmando o fato presumido em que se funda a acusação.

Outrossim, com relação às operações interestaduais, além da chave de acesso das notas fiscais eletrônicas constar da planilha analítica juntada aos autos pela fiscalização, às fls. 14/22, verifico que, em consulta ao sistema informação, tais documentos fiscais se encontram na base de dados do Ambiente Nacional e no desta Secretaria, portanto, cabe ponderar que não mais se faz necessário estar presente nos autos cópia de cada uma dessas notas eletrônicas, correlacionadas na planilha para efeito de prova material. É possível, utilizando-se desses dados, buscar cada uma delas no sistema ATF, ao qual o contribuinte possui acesso, ou no ambiente nacional da nota fiscal eletrônica - NF-e.

Em vista disso, entendo que a ausência dos DANFE, concernentes às Notas Fiscais Eletrônicas – NFe não obstaculizam a elaboração da defesa do sujeito passivo tampouco tem condão de fazer sucumbir a irregularidade denunciada nos autos.

Ultrapassadas a preliminar arguida pela recorrente, passemos a análise de mérito.

Como consequência da repercussão tributária da obrigação principal derivada de omissões de saídas de mercadorias pela ocorrência de falta de escrituração de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, suscita, também, o descumprimento das obrigações acessórias do contribuinte ter deixado de lançar as notas fiscais de aquisição nos livros fiscais próprios, bem como de informá-las a esta Secretaria através de sua Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Verifica-se, portanto, descumprimento de obrigação de fazer, decorrente de aquisição mercantil, donde se elege a responsabilidade de o contribuinte informar suas operações de entrada. É o que ocorre no caso dos autos, onde a medida punitiva inserta no auto de infração encontra previsão no art. 113, § 2º, do CTN, segundo o qual a obrigação tributária acessória tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

No aspecto doutrinário do Direito Tributário, a obrigação acessória não está propriamente vinculada a uma obrigação principal específica, tal como ocorre no direito privado, mas sim ao interesse da fiscalização, tributação e da arrecadação do ente competente, relativamente ao cumprimento de certas obrigações como um todo.

Nesta esteira, as obrigações acessórias podem existir independentemente da existência ou não de uma obrigação principal, onde a lei pode estabelecer sanção pelo simples inadimplemento de uma obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, caracteriza uma “não prestação”, da qual decorre uma sanção prevista em lei.

Por fim, passo a analisar a questão na sequência das denúncias postas na exordial, senão vejamos:

Acusações 1 e 2: ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

Para estas acusações, a fiscalização apontou como infringidos os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09, *in verbis*:

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

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

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

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

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

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

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

(...) (g.n.)

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.

De acordo com o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital, a EFD é parte integrante do projeto

SPED a que se refere o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, que busca promover a integração dos fiscos federal, estaduais, Distrito Federal e, futuramente, municipais, e dos Órgãos de Controle, mediante a padronização, racionalização e compartilhamento das informações fiscais digitais, bem como integrar todo o processo relativo à escrituração fiscal, com a substituição do atual documentário em meio físico (papel) por documento eletrônico com validade jurídica para todos os fins.

In casu, é notória a constatação de que a auditoria fiscal apresentou um arcabouço probatório, demonstrando a ausência de informações entre documentos fiscais e a EFD, situação que não foi contraditada a contento pela recorrente, diante da falta de argumentos e provas contrárias à conduta afrontosa perante a legislação de regência (artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09).

Com relação à multa imposta, aplicou a fiscalização, para o período de setembro a dezembro de 2013, o disposto no artigo 88, VII, “a”, da Lei nº 6.379/96, *verbis*:

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

(...)

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

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

O dispositivo legal em comento vigeu de 01/09/2013 a 29/12/2013, contudo foi revogado **pelo inciso III do art. 12 da Medida Provisória nº 215/13, de 30/12/13, passando a vigorar o artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96**, o qual impõe multa de 5% do valor dos documentos fiscais não informados.

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

(...)

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

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

Tratando-se o caso em tela de ato pretérito não definitivamente julgado, a instância monocrática desta Secretaria, em conformidade com o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, em respeito ao Princípio da Legalidade, alterou, para os períodos de setembro a dezembro de 2013, a multa aplicada para aquela disposta no artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, nos casos mais **benéficos** ao contribuinte.

Concordando com os ajustes promovidos pela julgadora singular, ratificamos a multa corrigida referente ao período de setembro a dezembro de 2013, conforme planilha apresentada às fls. 200 e 201 dos autos.

Outrossim, para os períodos a partir de janeiro de 2014, manteremos a aplicação da multa de 5%, estabelecida no artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

No que diz respeito ao argumento da inaplicabilidade da multa isolada prevista no art. 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, em operações sem repercussão tributária, haja vista a inexistência de transferência de propriedade, pelo que não incide ICMS sobre operações de remessa e retorno ou de transferência de mercadorias dentro da mesma empresa, tal alegação não se presta para ilidir a aplicação da penalidade ínsita no auto infracional, haja vista o art. 4º do Decreto nº 30.478/09, supracitado, referir-se expressamente à **totalidade das informações** econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês, especificando que essa totalidade de informações **inclui** as entradas de mercadorias, inclusive **em 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, ou seja, a exigência abarca todas as notas fiscais concernentes às aquisições de mercadorias.

Isto posto, aliado a exigência do Decreto nº 30.478/09, para escrituração obrigatória pelos contribuintes obrigados à EFD do livro Registro de Entradas, vejamos:

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital – EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

(...)

§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do (Ajuste SINIEF 05/10):

I – Livro Registro de Entradas; (g. n.)

Além da previsão contida no art. 119, VIII, do RICMS/PB, do que se infere que a escrituração de fatos fiscais nos livros próprios do estabelecimento consiste em uma obrigação imposta aos contribuintes estabelecidos neste Estado, obrigação esta acessória e independente da obrigação

principal.

Art. 119. São obrigações do contribuinte:

(...)

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

Ademais, o livro Registro de Entradas se destina à escrituração da movimentação de entradas a qualquer título no estabelecimento (Illação do art. 276 do RICMS/PB), a fim de proporcionar o controle da Fiscalização sobre a circulação de mercadorias no estabelecimento considerado.

*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. (g.n.)*

Posta, assim, a questão é de se dizer que, sendo o contribuinte obrigado à Escrituração Fiscal Digital, como ocorre no presente caso, durante a ocorrência das infrações apontadas pela fiscalização, não restam dúvidas de que a autuada devia obediência ao referido decreto. Assim, sem sombra de dúvidas, devia a recorrente escriturar o livro Registro de Entradas com todas as notas fiscais de entradas, o qual compõe o rol de livros de escrituração obrigatória na Escrituração Fiscal Digital, portanto, acertadamente, aplicou a fiscalização, para o período autuado, multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme a legislação vigente à época dos fatos.

In fine, importante destacar que a prova do ato infracional, de que dispõe o Fisco Estadual, consiste nas próprias notas fiscais eletrônicas emitidas para a ora recorrente, consoante planilhas insertas às fls. 14/22 dos autos.

Acusação 3: FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS

A obrigatoriedade de escrituração envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o art. 276 do RICMS/PB, supracitado.

Desta situação, comprova-se que aplicou a fiscalização na forma prevista pelo art. 85, II, “b”, da Lei

6.379/96, multa acessória de 3 UFR-PB por documento não lançado. Vejamos o que esse dispositivo legal preceitua:

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;

No presente caso, com relação à multa por infração aplicável à falta de lançamento de notas fiscais no livro Registro de Entradas, posiciono-me pela aplicação retroativa do disposto no artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, também, para os períodos de janeiro a agosto de 2013, posto que o contribuinte já era obrigado à Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Embora a legislação ínsita no art. 85, II, “b”, da Lei 6.379/96, continue a vigorar, a infração cometida se refere à falta de lançamento no livro Registro de Entradas, diferenciando apenas no fato do referido livro ser físico ou digital, assim entendendo ser cabível a aplicação da retroatividade benigna, prevista no art. 106 do CTN.

No meu sentir, com a evolução tecnológica, os livros fiscais apenas migraram de um suporte físico para arquivos digitais, dispensando o registro em papeis, contudo o livro fiscal de Registro de Entradas permanece o mesmo outrora existente.

No tocante à legislação, o art. 85, inciso II, “b”, da Lei nº 6.379/96, penalizava com 3 (três) UFR/PB por documento fiscal aquele que não o registrasse no livro físico.

Inicialmente com o surgimento da Escrituração Fiscal Digital - EFD, o artigo anteriormente citado permaneceu aplicável ao caso do descumprimento da obrigação acessória pela falta de lançamento das notas fiscais no livro Registro de Entradas, sendo o mesmo físico ou digital, até a criação de penalidade própria específica para os contribuintes que passaram a utilizar a EFD.

Entendo que o contribuinte nos períodos de janeiro a agosto de 2013 já era obrigado a prestar as informações fiscais, referentes às entradas de mercadorias, através da EFD, e, no caso de

descumprimento, seria punido com a legislação aplicável à época.

Com a criação da legislação específica para o caso de descumprimento da obrigação acessória pela falta de lançamento na EFD, passou a vigorar o disposto no artigo 88, VII, “a”, da Lei nº 6.379/96, que previa a aplicação de **5 (cinco) UFR-PB por documento fiscal (períodos de setembro a dezembro de 2013), sendo, posteriormente, revogada essa norma, e criada a penalidade de 5% (cinco por cento) do valor do documento fiscal não informado.**

Com efeito, esta Corte, em diversos acórdãos, já se posicionava favoravelmente à retroatividade benéfica para aplicar, nos períodos de setembro a dezembro de 2013, aquela que fosse mais benéfica ao contribuinte, com fundamento no disposto no art. 106 do CTN.

Isto posto, não vejo óbice à utilização de raciocínio análogo, aos períodos de janeiro a agosto de 2013, em que haja descumprimento da obrigação acessória de falta de lançamentos no livro Registro de Entrada, quando o contribuinte era obrigado efetivamente a prestar informações através da EFD.

Tal entendimento encontra âncora em parecer proferido pela Assessoria Jurídica desta Casa, na pessoa da Procuradora Dra. Sancha M F C R de Alencar, representante da Procuradoria da Fazenda Estadual, pelo que se pronunciou a respeito de matéria de idêntica natureza no processo nº 139982014-4, que continha a denúncia da prática da infração de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição no livro Registro de Entradas, no período em que o contribuinte era obrigado à entrega da EFD, abaixo transcrito:

II.B) Da possibilidade de aplicação retroativa da norma mais benéfica

No auto de infração, tem-se que o contribuinte deixou de “informar ou ter informado com divergência os documentos fiscais na EFD, relativo às suas operações com mercadorias ou prestações de serviços” e que deixou “de lançar as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios”.

De se ressaltar que não procede a nulidade do lançamento (quanto à parcela de **janeiro a agosto de 2013**) ao argumento de falta de capitulação adequada, em virtude de que já seria obrigado à EFD.

Ora, o Decreto que estabelece a EFD não extingue a obrigação jurídica denominada pelo legislador de “Livro de Registro de Entradas”, que consiste na informação das suas operações de entrada, mas apenas direciona sua execução material através da ferramenta eletrônica. É nesse contexto que deve ser entendido o §3º do art. 1º do Decreto nº 30.478/2009 ao dizer expressamente que “o contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do: I – Livro Registro de Entradas;”.

Houve assim, a correta identificação de descumprimento de prestações previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação de tributos, nos termos do §2º do art.113 do CTN.

Ainda, quanto ao período de **Janeiro a Agosto de 2013**, o Recorrente pede a aplicação retroativa da redação do Art. 81-A, V, “a”, da Lei Est. 6.379/93, que estabeleceu a multa em 5%, nos termos da MP nº 215, de 30/12/2013, que foi convertida na Lei n.10.312/2014. Salientou que essa alteração foi realizada pelo Julgador singular no período de Setembro a Dezembro/2013, por ser benéfico ao contribuinte.

Tratando-se de falta de lançamento de documentos fiscais no livro registro de entradas, mas já realizada através da escrituração fiscal digital, conforme se verifica às fls. 05/15, não se pode negar que havendo legislação posterior, imputando penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória referente à ausência de informação ou informação divergente na EFD, relativa às suas operações com mercadorias ou prestações de serviço, tal legislação, sendo mais benéfica, poderá ser aplicada retroativamente.

Veja-se que à época dos fatos geradores, janeiro/2013 a agosto/2013, o contribuinte já utilizava a EFD para efetuar a escrituração do: I – Livro Registro de Entradas, logo, mesmo sendo aplicada a legislação geral prevista à época (3 UFR-PB por nota fiscal não lançada, conforme previsto no art. 85-I, b da lei 6379/96). Posteriormente, houve a tipificação específica para o descumprimento desta obrigação, exclusivamente quando da utilização da EFD, conforme se verifica no art. 88, VII, “a” da lei 6379/96.

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

I - 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;

Art. 88. Será adotado, também, o critério referido no inciso I do art. 80, com aplicação de multa, na forma a seguir: (Redação dada pela Lei Nº 7.488 DE 01.12.2003, DOE PB de 02.12.2003) (Inciso

acrescentado pela Lei Nº 10008 DE 05/06/2013, efeitos a partir de 01/09/2013):

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

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

Ocorre que o art. 88, VII, “a”, da lei 6379/96, foi revogado pela Lei nº 10312/2014, em razão da conversão da Medida Provisória nº 215/2013, passando a tipificação a ser prevista no art. 81-A, V, da mesma Lei, como se observa:

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:

Tratando-se de falta de lançamento de documentos fiscais em EFD, o art. 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei ao **“fato pretérito”** quando o procedimento ainda estiver no estado de “não definitivamente julgado”. Esclareça-se: aqui importa o fato propriamente ocorrido (*“não lançadas as notas fiscais correspondentes” na EFD*), e não a capitulação legal pretérita, que apenas havia sido aplicada, à época, por não existir uma capitulação específica para as empresas que já eram obrigadas a utilizar a escrituração fiscal digital para o lançamento de suas operações.

Veja-se o art. 106, II, “c” do CTN, que deverá ser aplicado ao caso em tela, pois se trata do mesmo FATO INFRATOR, de aplicação apenas de penalidade, de ato ainda não definitivamente julgado.

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Ora, nos termos do CTN, não se tratando de ato definitivamente julgado, há necessidade de se

verificar qual a penalidade menos severa, se a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato infracional, ou se a lei posterior.

Ressalte-se que deve ser considerado o ATO ou FATO PRETÉRITO, considerando-se, pois, a prática infracional, que, no caso em comento, parece-me a mesma, apenas havendo peculiaridade quanto ao lançamentos das operações em em meio físico ou digital.

Assim, aplicarei de forma retroativa, para os períodos de janeiro a agosto de 2013, a multa por infração que seja **mais benéfica** ao contribuinte, conforme planilha abaixo:

NOTA FISCAL	VALOR DA NOTA FISCAL	DATA DE EMISSÃO	MULTA MAIS BENÉFICA (5% OU 3 UFR)
3160	275,71	04/01/2013	13,79
12958	450,25	07/01/2013	22,51
45052	2.400,00	18/01/2013	120,00
808	2.490,00	18/01/2013	124,50
13175	180,90	19/01/2013	9,05
2834	441,50	24/01/2013	22,08
818	3.120,00	29/01/2013	133,92
63629	4.400,00	30/01/2013	133,92
45997	64.000,00	14/02/2013	133,92
45998	5.000,00	14/02/2013	133,92
21266	1.700,00	01/03/2013	85,00

21268	1.935,00	01/03/2013	96,75
21269	5.402,20	01/03/2013	133,92
374	471,00	20/03/2013	23,55
7056	202,80	22/03/2013	10,14
194153	6,90	05/04/2013	0,35
194154	213,54	05/04/2013	10,68
194542	31,96	06/04/2013	1,60
194543	29,98	06/04/2013	1,50
194544	21,83	06/04/2013	1,09
194545	21,08	06/04/2013	1,05
194546	28,84	06/04/2013	1,44
194547	33,13	06/04/2013	1,66
194548	2,78	06/04/2013	0,14
194549	25,07	06/04/2013	1,25
194550	31,06	06/04/2013	1,55
194551	6,98	06/04/2013	0,35
163703	610,24	19/04/2013	30,51

163704	305,94	19/04/2013	15,30
22568	12,40	29/04/2013	0,62
164283	305,94	30/04/2013	15,30
7219	304,20	03/05/2013	15,21
4220	153,60	03/05/2013	7,68
23671	665,07	03/05/2013	33,25
22686	4.970,00	03/05/2013	133,92
530835	1,02	07/05/2013	0,05
23848	665,07	15/05/2013	33,25
40	30,00	21/05/2013	1,50
205744	29,40	21/05/2013	1,47
165620	82,60	22/05/2013	4,13
114	7.038,85	30/05/2013	133,92
348	321,75	12/06/2013	16,09
50602	10.000,00	19/06/2013	133,92
5109	3.000,00	27/06/2013	133,92
24151	1.700,00	04/07/2013	85,00
24442	3.000,00	18/07/2013	133,92

6247	138,60	29/07/2013	6,93
690	187,50	13/08/2013	9,38
226358	6,75	15/08/2013	0,34
4493	591,00	20/08/2013	29,55
4495	591,00	20/08/2013	29,55
229299	21,90	29/08/2013	1,10

Assim, restou exigível a multa referente às notas fiscais de entradas relacionadas no demonstrativo fiscal anexo às fls. 14/22, cujo lançamento na escrita fiscal não foi comprovado, motivo pelo qual remanesce configurada a falta do descumprimento da obrigação acessória de registrar as referidas notas no Livro Registro de Entradas, de acordo com o período correlato.

Importante ressaltar que, nesta instância julgadora, a recorrente não trouxe provas da inocorrência das operações, logo não há meios legais para excluir a penalidade em questão.

Além do que o direito tributário, mercê de suas particularidades, apresenta circunstância excepcional em que o ônus da prova sofre inversão. É que, sendo o contribuinte, senhor da intimidade da empresa e, por conseguinte, detentor dos documentos da escrita, torna-se mais propriamente capaz de produzir o elemento probatório cuja posse detém. Ilegítimo seria exigir do fisco a produção da prova que se encontra nas mãos da parte oposta. Se o acusado detém a prova, deve exibi-la, valendo a sua negativa como fator de sua própria sucumbência.

Convém ressaltar que os demonstrativos acostados a este processo, juntamente com os registros fiscais apresentados nas declarações eletrônicas pelo próprio contribuinte, revelam a tipificação da ilicitude fiscal, materializada no Auto de Infração de Estabelecimento.

Pelo exposto, não nos resta outra opção, senão, alterar os valores da sentença monocrática, conforme demonstrativo a seguir:

INFRAÇÃO	PERÍODO DO FATO GERADOR		MULTA NO AI	MULTA PÓS CORREÇÃO
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	01/01/2013	31/01/2013	1.071,36	579,76
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	01/02/2013	28/02/2013	267,84	267,84
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	01/03/2013	30/03/2013	669,6	349,36
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	01/04/2013	30/04/2013	2.142,72	84,38
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	01/05/2013	30/05/2013	1.339,20	364,39
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	01/06/2013	30/06/2013	401,76	283,93
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	01/07/2013	30/07/2013	401,76	225,85
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	01/08/2013	30/08/2013	669,6	69,91
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/09/2013	30/09/2013	2.678,40	242,21

ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/10/2013	30/10/2013	223,2	73,50
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/11/2013	30/11/2013	446,4	208,50
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/12/2013	31/12/2013	1.562,40	708,78
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/01/2014	30/01/2014	6.678,52	6.678,52
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/02/2014	28/02/2014	2.325,00	2.325,00
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/03/2014	30/03/2014	6.507,50	6.507,50
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/04/2014	30/04/2014	174,82	174,82
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU	01/05/2014	30/05/2014	20,72	20,72

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/06/2014	30/06/2014	2.501,78	2.501,78
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/07/2014	30/07/2014	14.790,00	14.790,00
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/08/2014	30/08/2014	4.451,33	4.451,33
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/09/2014	30/09/2014	53.383,73	53.383,73
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/10/2014	30/10/2014	52.185,50	52.185,50
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/11/2014	30/11/2014	562,55	562,55
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	01/12/2014	31/12/2014	9.323,52	9.323,52
TOTAIS			164.779,21	156.363,37

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para alterar quanto aos valores a decisão singular que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000781/2016-45, lavrado em 31/5/2016, contra a empresa ICON ESTAMPOS E MOLDES S/A, CCICMS nº 16.166.223-4, devidamente qualificada nos autos, fixando o crédito tributário no montante de R\$ 156.363,37 (quatro mil, duzentos e setenta e nove reais e oitenta e um centavos), a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, arrimada nos artigos 85, II, “b”, 88, VII, “a”, e 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, por infringência ao artigo 119, VIII, c/c o art. 276, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/96, e aos art. 4º e 8º do Decreto nº 30.478/2009.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de R\$ 3.677,41 (três mil, seiscentos e setenta e sete reais e quarenta e um centavos), **acrescido** do valor de R\$ 4.738,43 (quatro mil, setecentos e trinta e oito reais e quarenta e três centavos), cancelado na presente decisão, **totalizando R\$ 8.415,84 (oito mil, quatrocentos e quinze reais e oitenta e quatro centavos)**, relativo à penalidade proposta, em razão das fundamentações apresentadas neste voto.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 13 de novembro de 2019..

Gilvia Dantas Macedo
Conselheira Relatora