



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

Processo nº0243812017-7

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente:MAVIL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA

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

Preparadora:UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ-ITABAIANA

Autuante:ROBERTO ELI PATRÍCIO DE BARROS

Relator:CONS.ºSIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – DESCUMPRIMENTO - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – AUSÊNCIA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NA EFD – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – DENÚNCIAS CONFIGURADAS - CORREÇÃO DA PENALIDADE PROPOSTA – RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA – VÍCIO FORMAL – NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

- A ausência de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Entradas, bem como na EFD do contribuinte, configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que incorrerem nesta conduta omissiva a aplicação das penalidades previstas na legislação tributária.

- Aplicação retroativa de dispositivo legal que estabeleceu penalidade mais branda para a conduta infracional descrita na peça acusatória, em observância ao que estabelece o artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

- A inserção de período de fato gerador em dissonância com as provas que embasaram a denúncia comprometeu o lançamento referente ao mês de julho de 2013 quanto à denúncia de ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS, vez que acarretou sua nulidade por vício formal. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13.

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

A C O R D A M os membros da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto do relator pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da retroatividade benigna da lei tributária, reformo, de ofício, a decisão singular e julgo parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000232/2017-51, lavrado em 15 de fevereiro de 2017 contra a empresa MAVIL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 27.223,57 (vinte e sete mil, duzentos e vinte e três reais e cinquenta e sete centavos), a título de multas por descumprimento de obrigações acessórias, com fulcro nos artigos 88, VII, "a"; 81-A, V, "a" e 85, II, "b", todos da Lei nº 6.379/96,

por haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09 e 119, VIII c/c 276, do RICMS/PB.

Ao tempo em que cancela o montante de R\$ 3.870,92 (três mil, oitocentos e setenta reais e noventa e dois centavos).

P R I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de novembro de 2019.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

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

FRANCISO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor Jurídico

#

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000232/2017-51, lavrado em 15 de fevereiro de 2017 em desfavor da empresa MAVIL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., inscrição estadual nº 16.152.387-0.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0513 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS >> O contribuinte está sendo autuado por deixar de informar ou ter informado com divergência os documentos fiscais da EFD, relativo às suas operações com

mercadorias ou prestações de serviços.

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.

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 ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009 e o artigo 119, VIII c/c o artigo 276, ambos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 31.094,49 (trinta e um mil, noventa e quatro reais e quarenta e nove centavos) a título de multas por infração, com fulcro nos artigos 88, VII, “a”; 81-A, V, “a” e 85, II, “b”, todos da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 6 a 13.

Depois de cientificada pessoalmente em 7 de março de 2017, nos termos do artigo 46, I, da Lei nº 10.094/13, a autuada, por intermédio de seu procurador (fls. 29), apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 16 a 24), protocolada em 5 de abril de 2017, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) Comercializa produtos sujeitos à substituição tributária;
- b) Apresentou as declarações referentes ao período autuado “sem movimentação”;
- c) A denúncia de FALTA DE REGISTRO NOS LIVROS PRÓPRIOS não procede, uma vez que houve o registro de todas as operações nos livros Registro de Entradas da empresa, contudo, em razão de problemas operacionais, não foi possível gerar o arquivo do SPED FISCAL;
- d) Existe erro na descrição do fato gerador da multa decorrente do descumprimento da obrigação acessória, o que impossibilita o conhecimento da extensão da acusação e, conseqüentemente, impede o exercício do direito à ampla defesa;
- e) A aplicação da multa do artigo 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96 cumulada com a multa do artigo 81-A, V, “a”, da mesma Lei configura *bis in idem*;
- f) Não houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias.

Com base nas informações apresentadas, a impugnante requereu a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração em exame.

Com a informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 37), foram os autos conclusos (fls. 38) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos

ao julgador fiscal Leonardo do Egito Pessoa, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEVER DE INFORMAR DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) – DENÚNCIA PROCEDENTE. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS – DENÚNCIA CONFIGURADA

- A não observância do dever instrumental de informar na EFD todos os documentos fiscais de entrada implica penalidade albergada na Lei nº 6.379/96.

- Confirmada a irregularidade fiscal caracterizada pela ausência de lançamento de documentos fiscais nos Livros de Registro de Entradas, impõe-se a penalidade acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 20 de dezembro de 2018, o sujeito passivo apresentou, em 15 de janeiro de 2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, advogando que:

- a) Todas as infrações decorreram da incapacidade de instalar, em tempo hábil, sistema contábil capaz de transmitir arquivos pelo SPED – EFD;
- b) Todas as notas fiscais de entrada foram devidamente escrituradas no Livro Registro de Entradas do contribuinte, entretanto não foram objeto de registro no bloco correspondente do SPED – EFD;
- c) O artigo 88, VII, “a”, da Lei nº 6.379/96 foi revogado em 30 de dezembro de 2013, não podendo ser utilizado como fundamento legal para aplicação de penalidade no presente processo administrativo tributário;
- d) A infração de código 0537 descreve que a recorrente deixou de informar suas operações com mercadorias e serviços, entretanto as operações de circulação de mercadorias foram efetuadas por seus fornecedores, que emitiram as notas fiscais que deveriam ter sido registradas na EFD;
- e) O Relatório Inconsistência Dossiê do Contribuinte – Exercício de 2012 e 2013 foi extraído, não com base nos livros fiscais do contribuinte, mas sim pelo “cruzamento” das notas fiscais emitidas com os dados constantes na EFD. Assim, não restou caracterizada a ocorrência da infração, tendo em vista que é dever de quem constitui o crédito tributário comprovar a existência da conduta infracional.

Ao final, a recorrente requer seja reformada a decisão monocrática, declarando-se improcedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000232/2017-51.

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 denúncias de: **a)** falta de lançamento, na Escrituração Fiscal Digital e; **b)** falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Entradas, formalizadas contra a empresa MAVIL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., já previamente qualificada nos autos.

Em sua peça impugnatória, o contribuinte advoga que as acusações descritas no Auto de Infração em exame referem-se aos mesmos fatos, o que caracterizaria *bis in idem*. Em que pese o argumento não se haver repetido em seu recurso voluntário, reputamos necessário tecermos algumas considerações acerca da matéria.

Não obstante as denúncias se referirem a falta de registro de notas fiscais de aquisição, havemos de atentar para a necessidade de separarmos os fatos em períodos bem determinados. Isto porque o próprio Código Tributário Nacional – CTN, em seu artigo 105, ao tratar acerca da aplicação da legislação tributária, estabeleceu, como regra geral, que a lei deve reger os fatos a ela posteriores, ressalvadas as hipóteses da retroatividade benigna de que trata o artigo 106 do CTN^[2] (acrescentado pelo inciso V do art. 4º da Lei nº 10.008/13, com efeitos a partir de 1º de setembro de 2013), deve-se reconhecer que o referido dispositivo fora revogado pelo inciso III do artigo 12 da Medida Provisória nº 215/13, de 30/12/13 (aprovada pela Lei nº 10.312/14, de 16/05/12, republicada em 21/05/14).

Ocorre que a mesma Medida Provisória que revogou o dispositivo citado, por meio do inciso I do seu artigo 9º, deu nova redação ao artigo 81-A da Lei nº 6.379/96^[4]. Por outro lado, o artigo 88, VII, “a”, da Lei nº 6.379/96, previa a aplicação de 5 (cinco) UFR-PB para cada documento não informado na EFD:

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;

Ocorre que a Medida Provisória nº 263, de 28 de julho de 2017, deu nova redação à alínea “a” do inciso I do art. 81-A da Lei nº 6.379/96, trazendo limitadores (inferior e superior) para a penalidade. Senão vejamos:

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, não podendo a multa ser inferior a 10 (dez) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB;

Assim, a aplicação da penalidade, quanto aos lançamentos a título de 0513 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, deve levar em conta o histórico legislativo apresentado, bem como a determinação emanada pelo artigo 106, II, “c”, do CTN.

Neste norte, refizemos os cálculos do crédito tributário, aplicando o percentual de 5% (cinco por cento) sobre o valor de cada nota fiscal (conforme preceitua a redação vigente do artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96) e comparamos os valores obtidos com o montante correspondente a 5 (cinco) UFR-PB (nos termos do artigo 88, VII, “a”, do mesmo diploma legal). O resultado desta análise confirmou o acerto da fiscalização ao efetuar o lançamento. Pode-se constatar que a comparação para fins de determinação da multa mais benéfica ao contribuinte fora realizada de forma escoreita, conforme demonstrado na planilha abaixo:

Período	Nota Fiscal nº	Valor da Nota Fiscal (R\$)	UFR-PB (R\$)	Multa Calculada de acordo com o Art. 88, VII, "a", da Lei nº 6.379/96	Multa Devida (R\$)
---------	----------------	----------------------------	--------------	---	--------------------

set/13	199931	195,00	35,98	179,90	9,75	9,75
	2002110	23.398,80		179,90	1.169,94	179,90
	348	69,00		179,90	3,45	3,45
	21568	866,48		179,90	43,32	43,32
	2002109	31.437,00		179,90	1.571,85	179,90
	21569	369,60		179,90	18,48	18,48
	21566	582,00		179,90	29,10	29,10
	21567	260,00		179,90	13,00	13,00

Crédito Tributário Devido (R\$) 476,90

out/13	20395	373,25	36,07	180,35	18,66	18,66
--------	-------	--------	-------	--------	-------	-------

Crédito Tributário Devido (R\$) 18,66

nov/13	148898	2.850,00	36,20	181,00	142,50	142,50
	22903	12.983,75		181,00	649,19	181,00
	5002	67,00		181,00	3,35	3,35
	2094985	8.726,39		181,00	436,32	181,00

22913	48.445,60	181,00	2.422,28	181,00
-------	-----------	--------	----------	--------

Crédito Tributário Devido (R\$)	688,85
--	---------------

dez/13	403644	10.741,24	36,40	182,00	537,06	182,00
--------	--------	-----------	-------	--------	--------	--------

403646	8.873,25	182,00	443,66	182,00
--------	----------	--------	--------	--------

23606	3.634,20	182,00	181,71	181,71
-------	----------	--------	--------	--------

Crédito Tributário Devido (R\$)	545,71
--	---------------

Não havendo reparos a fazer, confirmo os termos da decisão singular em sua integralidade.

0537 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

Assim como ocorrera em relação à denúncia anterior, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00000783/2017-75, também indicou a conduta omissiva do contribuinte como afronta aos artigos 4º e 8º, ambos do Decreto nº 30.478/09, já reproduzidos anteriormente.

No que concerne à multa aplicada, a fiscalização assinalou, como medida punitiva, a penalidade insculpida no artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, também devidamente transcrita quando da análise da denúncia anterior.

Apesar de haver procedido conforme preceitua a norma tributária, ou seja, aplicando o percentual de 5% (cinco por cento) sobre o valor das notas fiscais não registradas, o auditor fiscal cometeu um equívoco de natureza formal quando do lançamento.

O fato é que o valor registrado na planilha denominada RELATÓRIO INCONSISTÊNCIA DOSSIÊ DO CONTRIBUINTE – EXERCÍCIO 2013 E 2014 para o mês de julho de 2014 representa o montante de R\$ 1.192,26 (um mil, cento e noventa e dois reais e vinte e seis centavos), contudo, no Auto de Infração, este valor fora lançado no mês de julho de 2013.

O conteúdo do artigo 16 da Lei nº 10.094/13^[8], refere-se, tão-somente, ao *vício de forma*, não podendo ser aplicado na hipótese de uma decisão definitiva que houver anulado, por vício de

competência, o lançamento anteriormente efetuado, o que, na situação posta, impossibilitaria o refazimento do feito fiscal, vez que os períodos dos fatos geradores (falta de lançamento de notas fiscais de aquisição) ocorreram no mês de julho de 2014.

Sobre a matéria, convém observarmos a ementa do Parecer PGFN/CAT Nº 278/2014 que, não obstante apresentar uma análise com relação à identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, pode ser aplicado ao caso em tela. Senão vejamos.

PARECER PGFN/CAT Nº 278/2014

Parecer Público. Ausência de hipótese que justifique a imposição de qualquer grau de sigilo (Lei nº 12.527/11 - Lei de Acesso à Informação -, arts. 6º, I, 23 e 24).

LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA DO DEFEITO. POSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE VÍCIO FORMAL OU MATERIAL NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

I - O erro na identificação do sujeito passivo, quando do lançamento, pode caracterizar tanto um vício material quanto formal, a depender do caso concreto, não se podendo afirmar, aprioristicamente, em que categoria o defeito se enquadra.

II - Se o equívoco se der na “identificação material ou substancial” (art. 142 do CTN), o vício será de cunho “material”, por “erro de direito”, já que decorrente da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato. Por outro lado, se o engano residir na “identificação formal ou instrumental” (art. 10 do Decreto nº 70.235/72), o vício, por consequência, será “formal”, eis que provenientes de “erro de fato”, hipótese em que se afigura possível a aplicação da regra insculpida no art. 173, II, do CTN.

O citado Parecer merece ser analisado com desvelo, pois enfrenta a matéria de forma ampla, tendo seu conteúdo valor didático inquestionável.

A completa identificação do sujeito passivo da obrigação tributária passa, necessariamente, por duas etapas ou fases: a primeira, dita material, que se refere ao conteúdo do lançamento e exige a interpretação e aplicação da legislação de regência do tributo para se apurar quem deve pagá-lo; e a segunda, de caráter instrumental, que diz respeito à forma do lançamento e demanda a exteriorização do conjunto de caracteres jurídicos que individualizam aquele que se apurou ter o dever de adimplir a obrigação, assegurando-lhe o direito de ampla defesa.

Vê-se, no caso concreto, que a descrição da infração, assim como o enquadramento legal não apresentam imprecisões quanto aos critérios e aos conceitos jurídicos que motivaram a autuação. Não se trata, portanto, de incorreção dos critérios e conceitos jurídicos, pois não pairam dúvidas quanto ao aspecto temporal da regra-matriz de incidência tributária, vez que os elementos que embasaram a denúncia não deixam dúvidas de que o período referente ao crédito tributário de R\$ 1.192,26 (um mil, cento e noventa e dois reais e vinte e seis centavos) - *vide* fls. 10 - é o mês de julho de 2014.

No erro de direito, há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra matriz de incidência.

Não foi esse o equívoco cometido pela fiscalização. O lapso, como demonstrado, ocorreu quando do registro (digitação) do período do fato gerador no Auto de Infração (julho de 2014 lançado como julho de 2013).

Trata-se, manifesta e inequivocamente, de um vício formal de lançamento, o qual não decide em definitivo a questão, podendo o Fisco proceder à lavratura de outra peça acusatória, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/13^[10]

1.192,26

1.192,26

0,00

jan/14

4.635,10

0,00

4.635,10

mar/14

80,01

0,00

80,01

abr/14

813,42

0,00

813,42

mai/14

1.048,67

0,00

1.048,67

jun/14

8.634,25

0,00

8.634,25

ago/14

1.095,68

0,00

1.095,68

set/14

36,18

0,00

36,18

out/14

1.588,20

0,00

1.588,20

nov/14

857,00

0,00

857,00

dez/14

5.143,63

0,00

5.143,63

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

jan/12

196,74

177,20

19,54

fev/12

98,85

78,85

20,00

mar/12

397,68

372,04

25,64

abr/12_

Com estes fundamentos.

-

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da retroatividade benigna da lei tributária, reformo, de ofício, a decisão singular e julgo parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000232/2017-51, lavrado em 15 de fevereiro de 2017 contra a empresa MAVIL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 27.223,57 (vinte e sete mil, duzentos e vinte e três reais e cinquenta e sete centavos), a título de multas por descumprimento de obrigações acessórias, com fulcro nos artigos 88, VII, “a”; 81-A, V, “a” e 85, II, “b”, todos da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09 e 119, VIII c/c 276, do RICMS/PB.

Ao tempo em que cancelo o montante de R\$ 3.870,92 (três mil, oitocentos e setenta reais e noventa e dois centavos).

Ressalto a possibilidade de refazimento de novo feito fiscal em razão do vício formal indicado.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

[2]

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de novembro de 2019.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator