

PROCESSO Nº 1606442017-0

ACÓRDÃO 0315/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CENTRAL SUPERMERCADO LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -
ALHANDRA - PB

Autuante(s): MARIA DO SOCORRO CONSERVA ARRUDA E SOSTHEMAR
PEDROSA BEZERRA

Relator: CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. APLICAÇÃO DE MULTA RETROATIVA. EXCLUSÃO DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS POR VÍCIO FORMAL. MULTA POR REINCIDÊNCIA NÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *Consiste em descumprimento de obrigação acessória de lançar notas fiscais no livro Registro de Entradas, sendo aplicada a retroatividade de multa mais benéfica para o Contribuinte, insculpida no artigo 81-A, V, "a", da Lei nº 6.379/96.*

- *Os valores referentes aos documentos fiscais a partir de setembro de 2013 até dezembro de 2014 foram excluídos por vício de forma detectado em relação à irregularidade descrita, conforme preceitua os artigos 16 a 17 da Lei 10.094/2013, cabendo ao Estado o direito de realização de novo procedimento fiscal, em observância ao artigo 173, II, do CTN.*

- *Para configurar a reincidência é imperiosa a prática da mesma infração no prazo de 5 (cinco) anos, contados após o pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou à inscrição em Dívida Ativa na hipótese do crédito tributário não quitado ou não parcelado. Com base no princípio da oficialidade, foi afastada na íntegra a multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei 6.379/1996.*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *parcial provimento*, em observância ao princípio da legalidade, alterando de ofício, quanto aos valores, a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002538/2017-42, lavrado em 23 de outubro de 2017, em desfavor da empresa **CENTRAL SUPERMERCADO LTDA**, Inscrição Estadual nº 16.155.546-2, declarando devido o montante de **R\$ 8.189,69 (oito mil cento e oitenta e nove reais e sessenta e nove centavos)**, correspondente à multa por descumprimento de obrigação acessória, com fulcro no artigo 81-A, V, "a", da Lei nº 6.379/96, por violação ao dispositivo do artigo 119, VIII, c/c artigo 276, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97.

Ao mesmo tempo em que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 40.911,80 (quarenta mil novecentos e onze reais e oitenta centavos), sendo R\$ 24.544,62 (vinte e quatro mil quinhentos e quarenta e quatro reais e sessenta e dois centavos) de multa por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que pesa, em parte, sobre a acusação em tela a imputação da nulidade por vício formal em cumprimento ao que preceitua os dispositivos insculpidos entre os artigos 16 e 17 da Lei 10.094/2013, e R\$ 16.367,18 (dezesesseis mil trezentos e sessenta e sete reais e dezoito centavos) referente à multa por reincidência, uma vez que o ato infracional não foi cometido em data posterior ao pagamento da infração, tendo em vista que os fatos geradores em análise restringem-se aos exercícios compreendidos entre 2012 e 2014, não restando configurada a prática da reincidência e tampouco as condições necessárias à aplicação da multa recidiva.

Reitero, diante dos fatos relatados, a possibilidade da Fazenda Pública de proceder com a realização e refazimento de novo feito fiscal em relação à parte dos períodos fiscalizados, conforme disposto no artigo 173, II, do CTN.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de junho de 2021.

RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE).

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor

Processo nº 1606442017-0.
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: CENTRAL SUPERMERCADO LTDA
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
GEJUP
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -
ALHANDRA - PB
Autuante(s): MARIA DO SOCORRO CONSERVA ARRUDA E SOSTHEMAR
PEDROSA BEZERRA
Relator (a): CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. APLICAÇÃO DE MULTA RETROATIVA. EXCLUSÃO DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS POR VÍCIO FORMAL. MULTA POR REINCIDÊNCIA NÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *Consiste em descumprimento de obrigação acessória de lançar notas fiscais no livro Registro de Entradas, sendo aplicada a retroatividade de multa mais benéfica para o Contribuinte, insculpida no artigo 81-A, V, "a", da Lei nº 6.379/96.*

- *Os valores referentes aos documentos fiscais a partir de setembro de 2013 até dezembro de 2014 foram excluídos por vício de forma detectado em relação à irregularidade descrita, conforme preceitua os artigos 16 a 17 da Lei 10.094/2013, cabendo ao Estado o direito de realização de novo procedimento fiscal, em observância ao artigo 173, II, do CTN.*

- *Para configurar a reincidência é imperiosa a prática da mesma infração no prazo de 5 (cinco) anos, contados após o pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou à inscrição em Dívida Ativa na hipótese do crédito tributário não quitado ou não parcelado. Com base no princípio da oficialidade, foi afastada na íntegra a multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei 6.379/1996.*

RELATÓRIO

Em análise neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, recurso voluntário interposto nos termos do artigo 77 da Lei Estadual nº 10.094/2013, contra a decisão que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002538/2017-42, lavrado em 23 de outubro de 2017, em desfavor da empresa **CENTRAL SUPERMERCADO LTDA**, Inscrição Estadual nº 16.155.546-2, contendo a seguinte denúncia:

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

Em decorrência dos fatos noticiados, os representantes fazendários constituíram o crédito tributário no valor de **R\$ 49.101,49 (quarenta e nove mil cento e um reais e quarenta e nove centavos)**, sendo R\$ 32.734,31 (trinta e dois mil, setecentos e trinta e quatro reais e trinta e um centavos) correspondente à multa por descumprimento de obrigação acessória, arrimada no artigo 85, II, “b”, da Lei 6.379/1996, por violação ao artigo 119, VIII, c/c o artigo 276, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo decreto nº 18.930/1997 e R\$ 16.367,18 (dezesesseis mil, trezentos e sessenta e sete reais e dezoito centavos) de multa recidiva.

Juntou documentos às fls. 06/23, contendo os seguintes documentos:

✓ Termo de Início de Fiscalização – TIF nº 93300008.13.00000820/2017-17 (fls. 6/7);

✓ Demonstrativos de Notas Fiscais de Entradas não Registradas no SPED, exercícios 2012, 2013 e 2014 (fls. 8/18).

Notificada em 23/10/2017, a atuada, pessoalmente, por meio do seu titular, conforme Termo de Ciência constante às (fls. 5), interpôs peça reclamatória às (fls. 22/43) dos autos alegando, em apertada síntese:

1. PRELIMINARMENTE:

- a) Pela tempestividade da peça reclamatória;
- b) Que o ato infracional está desguarnecido de suporte legal;

2. NO MÉRITO

a) Não houve falta de lançamento de Notas Fiscais no Livro de Registro de Entradas nos exercícios entre 2012 e 2014, conforme denunciado no auto de infração e nas notas fiscais listadas nas planilhas denominadas “Notas Fiscais de Entradas não Registradas”, uma vez que a simples emissão de notas fiscais, por empresas deste e de outros estados, não autorizam a presunção de que a acusada as recebeu;

b) As listagens às (fls. 8/18) que dão suporte à denúncia não se prestam para provar a infração cometida, vez que as notas fiscais e mercadorias correlatas não lhes eram destinadas e, dessa forma, entende configurado que outras empresas usaram indevidamente sua inscrição estadual para ludibriar a fiscalização.

c) Algumas notas fiscais de aquisição não lançadas não foram recebidas, sendo devolvidas por meio das primeiras vias das citadas notas fiscais;

c) Revela que as notas fiscais de devolução foram regularizadas através da emissão de Notas Fiscais de Entradas pelo próprio fornecedor, conforme artigo 172, § 3º, c/c o artigo 174, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/1997. Portanto, entende ser justificada a falta de lançamento das notas fiscais relacionadas às (fls. 25/27);

d) Argumenta que as notas fiscais ditas como não lançadas pela fiscalização, discriminadas às (fls. 27/38), tiveram seus lançamentos e

respectivos pagamentos contabilizados em seus Livros Diários e Caixa, consoante documentos anexos às (fls. 44 seguintes). Assim, alega estar comprovada a origem dos recursos para aquisição das citadas mercadorias, afastando qualquer possibilidade de sonegação, fraude ou conluio;

e) Informa, ainda, que os Livros Diários e Caixa, referentes aos exercícios de 2012, 2013 e 2015, foram entregues tempestivamente e espontaneamente à autoridade fazendária, fato este que reveste de credibilidade os lançamentos neles efetuados, fazendo prova em seu favor, conforme recibo em anexo e jurisprudência destacada para reforçar o entendimento do CRF-PB às (fls. 38/39);

f) Alega que 49 (quarenta e nove) notas fiscais elencadas pela fiscalização às (fls. 39/41), dos autos, colacionadas no auto de infração, têm a sua base de cálculo incerta por não estarem lançadas nos livros fiscais como grafado na inicial, sendo estas indicadas nos Demonstrativos Fiscais às (fls. 17/18), com destaque para a denominação de “lançadas apenas na EFD”, motivo pelo qual pleiteia pela exclusão dos valores correlatos, uma vez que as notas fiscais estão lançadas no Livro de Registro de Entradas na EFD;

g) Quanto ao restante das notas fiscais de entradas ditas como não lançadas nos livros próprios, a Autuada comenta que não as escriturou por não haver adquirido nem recebido, e reitera que sua inscrição estadual deve ter sido utilizada de má fé por terceiros para ludibriar o Fisco;

h) Requer que sejam realizados ajustes necessários, para eximi-la da exigência nela pautada;

Com base em tais argumentos, requereu que fosse proclamada a improcedência do Auto de Infração ora examinado em sua totalidade, sendo considerados todos os argumentos, as provas e jurisprudências acostadas aos autos, para que seja prolatada uma decisão apoiada na Justiça.

Documentos instrutórios anexos às (fls. 44/197).

Conclusos, com a informação da existência de antecedentes fiscais (fl. 198), os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos à julgadora Fernanda Céfora Vieira Braz, que proferiu em 27/07/2020 decisão às (fls. 202/209), julgando PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração, com ementa assim redigida:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA POR REINCIDÊNCIA. NÃO CONFIGURADA.

- Consiste em descumprimento de obrigação acessória de lançar notas fiscais no livro Registro de Entradas. O contribuinte não colacionou aos autos provas aptas a descaracterizar a infração.

- Para configurar a reincidência é imperiosa a prática da mesma infração no prazo de 5 (cinco) anos, contados após o pagamento da infração, da decisão

definitiva referente à infração anterior ou à inscrição em Dívida Ativa na hipótese do crédito tributário não quitado ou não parcelado. Com base no princípio da oficialidade, foi afastada na íntegra a multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei 6.379/1996.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Notificado (notificação nº 00140019/2020) do julgamento em primeira instância em 30/10/2020 (fl. 211), a Autuada tomou ciência em 13/11/2020, oportunidade em que posteriormente interpôs Recurso Voluntário em 11/12/2020, nos termos do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, no qual trouxe as seguintes alegações:

1. PRELIMINARMENTE:

a) Requer que seja realizado o devido processo legal na esfera da Instância Administrativa, já que a autuação se deu de maneira indevida, pois contra o Contribuinte pesa a acusação fiscal desguarnecida de suporte legal;

2. NO MÉRITO (*reprise da impugnação em primeira instância na íntegra*)

a) Reitera os argumentos apresentados na instância prima no sentido de que não houve falta de lançamento de Notas Fiscais no Livro de Registro de Entradas nos exercícios entre 2012 e 2014, conforme denunciado no auto de infração e nas notas fiscais listadas nas planilhas denominadas “Notas Fiscais de Entradas não Registradas”;

b) As listagens às (fls. 8/18) que dão suporte à denúncia não se prestam para provar a infração cometida, vez que as notas fiscais e mercadorias correlatas não lhes eram destinadas e, dessa forma, entende configurado que outras empresas usaram indevidamente sua inscrição estadual para ludibriar a fiscalização.

c) Algumas notas fiscais de aquisição não lançadas não foram recebidas, sendo devolvidas por meio das primeiras vias das citadas notas fiscais;

c) Revela que as notas fiscais de devolução foram regularizadas através da emissão de Notas Fiscais de Entradas pelo próprio fornecedor, conforme artigo 172, § 3º, c/c o artigo 174, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/1997. Portanto, entende ser justificada a falta de lançamento das notas fiscais relacionadas às (fls. 25/27);

d) Argumenta que as notas fiscais ditas como não lançadas pela fiscalização, discriminadas às (fls. 27/38), tiveram seus lançamentos e respectivos pagamentos contabilizados em seus Livros Diários e Caixa, consoante documentos anexos às (fls. 44 seguintes). Assim, alega estar comprovada a origem dos recursos para aquisição das citadas mercadorias, afastando qualquer possibilidade de sonegação, fraude ou conluio;

e) Informa, ainda, que os Livros Diários e Caixa, referentes aos exercícios de 2012, 2013 e 2014, foram entregues tempestivamente e espontaneamente à autoridade fazendária, fato este que reveste de credibilidade os lançamentos neles efetuados, fazendo prova em seu favor,

conforme recibo em anexo e jurisprudência destacada para reforçar o entendimento do CRF-PB às (fls. 38/39);

f) Alega que 49 (quarenta e nove) notas fiscais elencadas pela fiscalização às (fls. 39/41), dos autos, colacionadas no auto de infração, têm a sua base de cálculo incerta por não estarem lançadas nos livros fiscais como grafado na inicial, sendo estas indicadas nos Demonstrativos Fiscais às (fls. 17/18), com destaque para a denominação de “lançadas apenas na EFD”, motivo pelo qual pleiteia pela exclusão dos valores correlatos, uma vez que as notas fiscais estão lançadas no Livro de Registro de Entradas na EFD;

g) Quanto ao restante das notas fiscais de entradas ditas como não lançadas nos livros próprios, a Autuada comenta que não as escriturou por não haver adquirido nem recebido, e reitera que sua inscrição estadual deve ter sido utilizada de má fé por terceiros para ludibriar o Fisco;

h) Requer que sejam realizados ajustes necessários, para eximi-la da exigência nela pautada;

Ainda, requer em sua peça recursal que o Auto de Infração (AI) seja cancelado em sua totalidade, uma vez que foi demonstrada na defesa falhas e erros nas informações nele transcritas e, que seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto estiver em discursão administrativa, conforme dispõe o artigo 151, III, do Código Tributário Nacional.

Por fim, caso o AI não seja cancelado, que seja revisado e que eventuais valores remanescentes sejam lançados em novo lançamento, com novo prazo para apresentação de defesa por parte da Recorrente.

Remetidos os autos à Corte Julgadora, foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

É o que importa relatar.

VOTO

O objeto do recurso voluntário a ser examinado por esta relatoria diz respeito à motivação lançada na decisão proferida pela autoridade julgadora para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002538/2017-42, no bojo do qual constam em desfavor da autuada a acusação de Falta de lançamento de Notas Fiscais de aquisição no Livro de Registro de Entrada, caracterizando o descumprimento de obrigação acessória, especificamente no período compreendido entre os exercícios de 2012 a 2014.

De início, pode-se mencionar que o presente Recurso Voluntário atende ao pressuposto da tempestividade, tendo em vista que a Recorrente tomou ciência do julgamento em primeira instância em 13/11/2020 por Domicílio Tributário Eletrônico (Dt-e), protocolando sua peça recursal em 11/12/2020 (Processo 1868392020-8).

No tocante à preliminar suscitada pela Recorrente em sua peça defensiva, de que a autuação se deu de maneira indevida, pois contra a mesma pesa a acusação fiscal desguarnecida de suporte legal, é cabível destacar que a irregularidade diz respeito ao descumprimento de obrigação acessória, detectada pela fiscalização supostamente à infringência inculpada nos dispositivos legais atinentes ao artigo 85, II, “b”, da Lei 6.379/1996, refletindo em violação ao artigo 119, VIII, c/c o artigo 276, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo decreto nº 18.930/1997. Vejamos.

Art. 119. São obrigações do contribuinte:

(...)

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

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

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;

Para embasar tal denúncia foram apensados pela fiscalização aos autos documentos hábeis (Termo de Início de Fiscalização – TIF nº 93300008.13.00000820/2017-17 (fls. 6/7) e Demonstrativos de Notas Fiscais de Entradas não Registradas no SPED, exercícios 2012, 2013 e 2014 (fls. 8/18)).

Como medida punitiva para o descumprimento da obrigação acessória de que tratam os artigos acima reproduzidos, foi aplicada a penalidade inculpada no artigo 85, VII, “b”, da Lei nº 6.379/96.

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

(...)

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;

Assim, para dar seguimento à contextualização do presente voto, oportuno se faz destacar que serão analisadas e fundamentadas as alegações trazidas pela Recorrente em sua peça de defesa, que, vale ressaltar, traz em seu bojo os mesmos argumentos já elencados e apresentados na instância prima, distinguindo-se apenas em relação à descrição mais detalhada dos documentos fiscais impugnados quanto ao mérito e, nesta seara, aqui também recorridos.

Dessa forma, passaremos, exclusivamente, ao mérito da acusação levando em consideração as alegações trazidas à baila pela Recorrente, na tentativa de elucidar a questão em comento, uma vez que são as mesmas já apresentadas e analisadas no julgamento de primeiro grau.

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

Sobre esta acusação, a Recorrente alega em sua defesa que não houve falta de lançamento de Notas Fiscais no Livro de Registro de Entradas nos exercícios entre 2012 e 2014, conforme denunciado no auto de infração e nas notas fiscais listadas nas planilhas denominadas “*Notas Fiscais de Entradas não Registradas*”, não restando comprovada tal irregularidade.

Assim como já bem destacada na preliminar arguida, esta acusação ficou comprovada por meio dos documentos acostados aos autos pela fiscalização, que serviram de esteio para consubstanciar a denúncia em epígrafe. Ou seja, a listagem de documentos fiscais contidos nos Demonstrativos de Notas Fiscais de Entradas não Registradas no SPED, exercícios 2012, 2013 e 2014 (fls. 8/18). Neste demonstrativo constam todas as Nfe com suas respectivas chaves de acesso, CFOP, Valores e datas de emissão.

Como se pode observar nos autos, foi constatada que nos meses de 2012 e entre meses de 2013 e 2014 a acusação recai sobre a Falta de lançamento de notas fiscais no livro de registro de entradas, sendo comprovada por meio de levantamento realizado pela fiscalização constante às (fls. 8/18).

Portanto, seguiremos com o mesmo entendimento da instância prima, no sentido de não acolher a alegação suscitada pela Recorrente no que diz respeito às notas fiscais não terem sido a ela destinadas, sendo sim documentos idôneos e aptos para comprovar a infração cometida e caracterizar uma operação comercial exercida pela sua atividade fim.

Ainda, reiteramos, assim como bem destacado na instância prima, que a irregularidade está alicerçada na falta de lançamento de documentos fiscais nos livros próprios, e que, conseqüentemente, também não foram registradas no SPED do Contribuinte, com exceção dos meses compreendidos entre setembro e dezembro de 2013 e nos meses do exercício 2014.

Portanto, a referida peça acusatória não se refere à possível incidência de imposto devido nos períodos fiscalizados, restringindo-se tão somente ao descumprimento de obrigação acessória, decorrente de informações omitidas nos arquivos magnético/digital das informações omissas ou divergentes entre supostos documentos fiscais e arquivos e da informação acerca da denúncia de falta de lançamento de nota fiscal, conforme já mencionado em relação aos meses já citados.

Mas, com relação ainda a esta acusação, diante das análises realizadas nos autos do processo, verifica-se que alguns pontos devem ser mais bem verificados, ainda em relação a esta denúncia, uma vez que entre os meses de setembro a dezembro de 2013 e nos meses fiscalizados do exercício 2014 a mesma não deve prosperar, pelas razões a seguir.

Cabe aqui destacar que nos períodos informado o contribuinte estava obrigado a apresentar a Escrituração Fiscal Digital – EFD, por força do disposto no art. 3º, § 1º, V, do Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009:

Art. 3º A EFD será obrigatória para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (Protocolos ICMS 77/08 e 03/11).

§ 1º A obrigatoriedade de que trata o “caput” dar-se-á:

(...)

V – a partir de 1º de janeiro de 2013, para os demais contribuintes que possuam Regime Normal de Apuração Mensal do ICMS e que não tenham sido enquadrados na obrigatoriedade pelos critérios anteriormente estabelecidos, podendo ser postergada através de Portaria do Secretário de Estado da Receita.

Neste sentido, observa-se que a denúncia se refere à falta de registro de notas fiscais de aquisição. Sendo assim, é cabível mencionar que nestes períodos os lançamentos devem ser verificados, uma vez que se encontra amparado pelo artigo 105 do Código Tributário Nacional (CTN), por se tratar de aplicação da legislação tributária, devendo ser aplicada a regra geral em relação aos fatos a ela posteriores, ressalvadas as hipóteses da retroatividade benigna de que trata o artigo 106 do CTN.

O destaque se faz necessário em virtude de que o legislador, com a entrada em vigência da Escrituração Fiscal Digital – EFD optou por incluir penalidade própria para aqueles que deixarem de informar documento fiscal relativo a operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviço.

Muito embora, nas duas situações (falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Entradas e falta de escrituração de documentos fiscais de entrada na EFD), o fato infringente seja a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, a partir da entrada em vigência da penalidade específica relacionada à Escrituração Fiscal Digital, não há que se falar em dúvida acerca da natureza da penalidade aplicável.

Assim, para os períodos anteriores à 1º de setembro de 2013, a omissão de lançamento de notas fiscais na EFD - não obstante o Decreto nº 30.478/09 haver sido publicado no Diário Oficial do Estado em 29 de julho de 2009 - somente poderia ser punida com a penalidade insculpida no artigo 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

A partir da inclusão do artigo 88, VII, “a” à Lei nº 6.379/96 se tornou possível alcançar os contribuintes que, obrigados à EFD, deixarem de registrar notas fiscais nos seus blocos de registros específicos, caso este apropriado aos períodos já destacados e imputados nesta denúncia. Assim, não restam dúvidas de que a falta de registro de notas fiscais na EFD deve ser punida com a penalidade a ela relativa.

Isto posto, concluímos que, quanto aos dispositivos infringidos, a autuação deveria contemplar dois períodos distintos: outubro de 2012 até agosto de 2013 e, especificamente, por outro lado, a partir de setembro de 2013 at dezembro de 2014.

Portanto, para contribuintes que apresentaram a EFD, a multa de 03 (três) UFR-PB deve ser proposta quanto à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição em seus registros para fatos geradores ocorridos até 31 de agosto de 2013.

É cediço que a norma especial afasta a incidência da norma geral. Portanto, pela descrição elaborada pela autuante no Auto de Infração em tela e considerando a mudança ocorrida na legislação do ICMS a partir de 1º de setembro de 2013, evidencia-se que o descumprimento da referida obrigação acessória deve alicerçar-se nos artigos 4º e 8º, do Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009, cuja penalidade fora delineada nos termos do art. 88, VII, alínea “a”, da Lei nº 6.379/96.

Dessa forma, com relação aos meses de setembro a dezembro de 2013 e no exercício 2014, a auditoria, ao constatar a falta de registro de diversas notas fiscais de aquisição nos arquivos EFD do contribuinte, deveria ter indicado, 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 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.

No caso em comento, verifica-se que os lançamentos tributários relacionados aos meses de setembro a dezembro de 2013 e do exercício 2014 estão em desacordo com a legislação tributária de regência.

As disposições contidas nos artigos 16 e 17 de Lei nº 10.094/13 impõem, de forma clara, que os Autos de Infração lavrados com vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

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

I – à identificação do sujeito passivo;

II – à descrição dos fatos;

III – à norma legal infringida;

IV – ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V – ao local, à data e à hora da lavratura;

VI – à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento. (g. n.).

Para fundamentar ainda mais este entendimento, foi colacionado à decisão da instância prima o entendimento emanado do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, inserido no Acórdão de nº 247/2019, da relatoria do ilustre Conselheiro Petronio Rodrigues Lima, *in verbis*:

**ACÓRDÃO Nº. 247/2019
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Cons.º PETRONIO RODRIGUES LIMA**

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS. INFRAÇÃO EVIDENCIADA. EFD. INFORMAÇÕES DIVERGENTES DA MOVIMENTAÇÃO DE CRÉDITOS EXTRA-APURAÇÃO. VÍCIO FORMAL. NULIDADE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO

**PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO
PARCIALMENTE PROVIDO.**

- A peça acusatória contendo lançamento tributário em que consta erro na descrição do fato infringente se apresenta viciada no aspecto formal, insuscetível de correção nos próprios autos, devendo ser declarada nula, sem prejuízo de novo feito fiscal, com a correta narrativa do fato delituoso. “*In casu*”, a narrativa do fato delituoso, em relação à denúncia sobre divergência de informações de créditos fiscais extra apuração, não corresponde ao fato descrito em nota explicativa, nem às provas contidas nos autos. Fato que ensejou na sucumbência parcial da autuação.

- A falta de registro das notas fiscais de entrada nos livros fiscais próprios contraria as normas da legislação tributária, ensejando a imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, estabelecida em lei.

Ressalte-se que, apesar do defeito da forma que comprometeu o feito fiscal, a sentença de nulidade não decide em definitivo em favor do acusado. O que dela resulta é a absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida no *libelo* acusatório.

A consequência desse fato é a abertura de nova oportunidade para que a Fiscalização proceda à lavratura de outra peça acusatória que atenda às disposições regulamentares, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/13, devendo ser considerada e pela fiscalização, caso seja realizado novo procedimento fiscal com base na denúncia de “Escrituração fiscal digital – Omissão”, conforme estabelece os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09.

Deste modo, necessário se faz expurgar, do lançamento original, todos os créditos referentes aos meses de setembro a dezembro de 2013 e dos meses de 2014, considerada inadequada a descrição do dispositivo legal infringido que configurou o vício de forma, consoante dicção do art. 17, inciso III, da Lei nº 10.094/13.

Conforme já destacado anteriormente, ao constatar a ausência de lançamento de notas fiscais nos livros próprios, a auditora fiscal propôs a aplicação da multa prevista no artigo 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96, ou seja, de 3 (três) UFR-PB para cada documento fiscal não escriturado.

Ocorre que, visando alcançar as situações específicas de descumprimento de obrigações acessórias relativa à Escrituração Fiscal Digital, o legislador incluiu, na Lei nº 6.379/96, o artigo 88, VII, “a”, que, para os casos de falta de lançamento de notas fiscais, previa a penalidade de 5 (cinco) UFR-PB por documento não registrado, cujos efeitos abarcaram o período de 1º de setembro de 2013 a 30 de dezembro de 2013, quando 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).

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 6.379/96¹, *in verbis*:

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;

Comparando a redação do artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96 com a do artigo 88, VII, “a”, do mesmo dispositivo legal, conclui-se, de forma insofismável, que os dois normativos descrevem a mesma conduta: *deixarem de informar ou informarem com divergência, na forma e prazo regulamentares, em registros do bloco específico de escrituração, documento fiscal relativo à operação de circulação de mercadorias ou de prestação de serviço.*

Os artigos divergem, tão somente, quanto à forma de cálculo da penalidade a ser aplicada àqueles que realizarem a conduta infracional. No caso do artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, o montante deverá corresponder a 5% (cinco por cento) dos valores das operações, adotando-se o critério referido do artigo 80, IV, da Lei nº 6.379/96. 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;

Diante deste histórico legislativo e considerando o que estabelece o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, esta Corte, em recente mudança de entendimento, decidiu pela possibilidade de aplicação retroativa da penalidade prevista no artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, como medida punitiva para os contribuintes que, obrigados à Escrituração Fiscal Digital, tenham deixado de lançar notas fiscais de aquisição, nos casos em que o montante devido represente valor inferior àquele previsto no artigo 85, II, “b”, do mesmo diploma legal.

Em parecer proferido pela Assessoria Jurídica desta Casa, na pessoa da Dr.^a Sancha Maria F. C. R. Alencar, a ilustre Procuradora, nos autos do Processo nº 1399982014-4, opinou pela possibilidade da retroatividade do artigo 81-A, V, da Lei nº 6.379/96, caso esta seja mais benéfica para o contribuinte, desde que o fato infringente seja o mesmo.

Com efeito, em se tratando de falta de lançamento de notas fiscais na EFD, não há como deixarmos de reconhecer a necessidade de ajustarmos a penalidade, de forma a contemplar as alterações promovidas na Lei nº 6.379/96.

Neste sentido, foi necessário ajustes nos cálculos do crédito tributário considerando as notas fiscais remanescentes após a análise probatória, aplicando o percentual de 5% (cinco por cento) sobre o valor de cada nota fiscal (conforme preceitua a redação original do artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96) e comparamos os valores obtidos com o montante correspondente a 3 (três) UFR-PB (nos termos do artigo 85, II, “b”, do mesmo diploma legal). O resultado desta análise apontou para a imposição de aplicação retroativa do artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96 para diversos documentos fiscais, uma vez que os créditos tributários a eles relativos evidenciaram valores aquém dos originalmente obtidos pela fiscalização, conforme demonstrado na planilha a seguir:

Tabela 1 – Multa recalculada referente às notas fiscais – 2012 e 2013

MULTA RECALCULADA REFERENTE ÀS NOTAS FISCAIS ENTRE OUTUBRO DE 2012 E AGOSTO DE 2013						
Período	Nota Fiscal nº	Valor Contábil da Nota Fiscal (R\$)	UFR-PB (R\$)	Multa Calculada de Acordo com o Art. 85, II, "b", da Lei nº 6.379/96 (R\$)	Multa Calculada de Acordo com o Art. 81-A, V, "a", da Lei nº 6.379/96 (R\$)	Multa Devida (R\$)
out/12	53640	4.858,85	34,00	102,00	242,94	102,00
	788227	4.500,00		102,00	225,00	102,00
	788228	279,60		102,00	13,98	13,98
	4164	544,75		102,00	27,24	27,24
	365	590,00		102,00	29,50	29,50
	792761	3.395,18		102,00	169,76	102,00
	369	228,71		102,00	11,44	11,44
	637123	8.359,66		102,00	417,98	102,00
	202439	11,00		102,00	0,55	0,55
	38846	1.241,76		102,00	62,09	62,09
	382	201,80		102,00	10,09	10,09
	939	6.500,00		102,00	325,00	102,00
	45920	685,80		102,00	34,29	34,29
	804397	1.196,06		102,00	59,80	59,80
	Crédito Tributário Devido (R\$)					

nov/12	805682	1.196,06	34,19	102,57	59,80	59,80
	472082	36,23		102,57	1,81	1,81
	807469	1.196,06		102,57	59,80	59,80
	4013	849,00		102,57	42,45	42,45
	207804	22,00		102,57	1,10	1,10
	328	1.086,30		102,57	54,32	54,32
	141557	66,00		102,57	3,30	3,30
	2222	170,00		102,57	8,50	8,50
	Crédito Tributário Devido (R\$)					231,08
dez/12	117962	114,50	34,40	103,20	5,73	5,73
	429009	338,43		103,20	16,92	16,92
	48381	71,76		103,20	3,59	3,59
	436	153,75		103,20	7,69	7,69
	3942	33,89		103,20	1,69	1,69
	314949	5.741,60		103,20	287,08	103,20
	32120	24,90		103,20	1,25	1,25
	2657	386,00		103,20	19,30	19,30
	491709	359,40		103,20	17,97	17,97
	695999	2.862,14		103,20	143,11	103,20
	42090	1.224,00		103,20	61,20	61,20
	110224	5.767,30		103,20	288,37	103,20
	5561	234,50		103,20	11,73	11,73
	49088	250,00		103,20	12,50	12,50
	119793	1.544,50		103,20	77,23	77,23
	439758	313,66		103,20	15,68	15,68
	439760	313,66		103,20	15,68	15,68
	3075	233,00		103,20	11,65	11,65
	3515	861,48		103,20	43,07	43,07
	21536	1.001,23		103,20	50,06	50,06
	494555	2.827,28		103,20	141,36	103,20
	1438	588,00		103,20	29,40	29,40
	549223	879,08		103,20	43,95	43,95
	137929	1.832,25		103,20	91,61	91,61
	137932	1.832,25		103,20	91,61	91,61
	86537	196,37		103,20	9,82	9,82
	86538	1.126,70		103,20	56,34	56,34
	764960	279,90		103,20	14,00	14,00
Crédito Tributário Devido (R\$)					1.122,47	
jan/13	88557	16,08	34,60	103,80	0,80	0,80
	792066	1.053,28		103,80	52,66	52,66
	304755	1.096,09		103,80	54,80	54,80

	14330	29,00		103,80	1,45	1,45
	102775	10.069,36		103,80	503,47	103,80
	159	210,00		103,80	10,50	10,50
	849304	77,50		103,80	3,88	3,88
	849305	139,50		103,80	6,98	6,98
	799697	1.643,52		103,80	82,18	82,18
	74104	1.711,67		103,80	85,58	85,58
	94627	3.153,30		103,80	157,67	103,80
	94628	235,49		103,80	11,77	11,77
	31356	2.000,51		103,80	100,03	100,03
	804097	1.088,80		103,80	54,44	54,44
	855552	3.428,25		103,80	171,41	103,80
	855553	407,88		103,80	20,39	20,39
	500247	6.600,00		103,80	330,00	103,80
	500248	6.270,00		103,80	313,50	103,80
	246784	1.218,00		103,80	60,90	60,90
Crédito Tributário Devido (R\$)						1.065,36
fev/13	452709	1.969,48	34,88	104,64	98,47	98,47
	25785	265,37		104,64	13,27	13,27
	29121	16.770,00		104,64	838,50	104,64
	325198	3.271,15		104,64	163,56	104,64
	325618	768,20		104,64	38,41	38,41
	325619	323,44		104,64	16,17	16,17
	810945	1.946,52		104,64	97,33	97,33
	29408	17.640,00		104,64	882,00	104,64
	106055	3.000,10		104,64	150,01	104,64
	512918	6.099,00		104,64	304,95	104,64
	327610	3.489,01		104,64	174,45	104,64
	819604	1.418,52		104,64	70,93	70,93
	913733	3.382,70		104,64	169,14	104,64
	913772	1.454,35		104,64	72,72	72,72
	29939	17.160,00		104,64	858,00	104,64
	52240	1.793,00		104,64	89,65	89,65
	52241	7,00		104,64	0,35	0,35
	329182	3.695,81		104,64	184,79	104,64
	329183	3.462,29		104,64	173,11	104,64
Crédito Tributário Devido (R\$)						1.543,70
mar/13	19701	2.073,60	35,18	105,54	103,68	103,68
	521273	2.414,28		105,54	120,71	105,54
	15823	645,00		105,54	32,25	32,25
	42273	4.560,00		105,54	228,00	105,54
	41725	3.659,99		105,54	183,00	105,54

	884071	80,00		105,54	4,00	4,00
	884072	282,70		105,54	14,14	14,14
	193609	84,40		105,54	4,22	4,22
	143722	224,55		105,54	11,23	11,23
	4029	1.375,00		105,54	68,75	68,75
	172	509,00		105,54	25,45	25,45
	145147	224,55		105,54	11,23	11,23
	53981	522,00		105,54	26,10	26,10
	110670	1.168,76		105,54	58,44	58,44
	3912	1.296,00		105,54	64,80	64,80
	39454	534,48		105,54	26,72	26,72
Crédito Tributário Devido (R\$)						767,63
abr/13	2881	949,00	35,39	106,17	47,45	47,45
	494632	522,28		106,17	26,11	26,11
	3382	384,00		106,17	19,20	19,20
	834749	3.078,94		106,17	153,95	106,17
	112564	2.300,95		106,17	115,05	106,17
	993366	905,32		106,17	45,27	45,27
	384	4.169,00		106,17	208,45	106,17
	70573	4.684,94		106,17	234,25	106,17
	70574	24,60		106,17	1,23	1,23
	3418	192,00		106,17	9,60	9,60
Crédito Tributário Devido (R\$)						573,54
mai/13	18317	596,60	35,55	106,65	29,83	29,83
	269877	643,98		106,65	32,20	32,20
	303	532,00		106,65	26,60	26,60
	1455	740,00		106,65	37,00	37,00
	42937	28,12		106,65	1,41	1,41
Crédito Tributário Devido (R\$)						127,04
jun/13	45321	1.681,76	35,75	107,25	84,09	84,09
	935223	651,05		107,25	32,55	32,55
	115884	4.522,30		107,25	226,12	107,25
	133804	318,00		107,25	15,90	15,90
	45681	-		107,25	-	107,25
	891185	812,40		107,25	40,62	40,62
	378046	419,62		107,25	20,98	20,98
	2054	31,16		107,25	1,56	1,56
	138470	122,00		107,25	6,10	6,10
	358975	67,75		107,25	3,39	3,39
	40266	78,11		107,25	3,91	3,91
	101174	191,89		107,25	9,59	9,59

		Crédito Tributário Devido (R\$)				433,19
jul/13	22051	1.090,00	35,88	107,64	54,50	54,50
	232	300,00		107,64	15,00	15,00
	417	401,75		107,64	20,09	20,09
	418	401,75		107,64	20,09	20,09
	419	428,00		107,64	21,40	21,40
	116906	8.024,80		107,64	401,24	107,64
	122163	4.141,44		107,64	207,07	107,64
	67784	64,58		107,64	3,23	3,23
	47165	147,71		107,64	7,39	7,39
	576982	2.850,06		107,64	142,50	107,64
	133257	432,08		107,64	21,60	21,60
	15209	559,88		107,64	27,99	27,99
	43786	213,28		107,64	10,66	10,66
	43787	1.992,36		107,64	99,62	99,62
	117441	6.432,30		107,64	321,62	107,64
	23234	981,90		107,64	49,10	49,10
Crédito Tributário Devido (R\$)					R\$ 781,23	
ago/13	3568	1.401,34	35,97	107,91	70,07	70,07
	152765	955,07		107,91	47,75	47,75
	514	602,00		107,91	30,10	30,10
	103581	764,18		107,91	38,21	38,21
	133079	554,95		107,91	27,75	27,75
	23005	1.239,00		107,91	61,95	61,95
	121034	159,15		107,91	7,96	7,96
	268	328,00		107,91	16,40	16,40
	297918	193,05		107,91	9,65	9,65
	137065	1.392,92		107,91	69,65	69,65
	6906	946,54		107,91	47,33	47,33
	8047	572,00		107,91	28,60	28,60
	23503	2.831,85		107,91	141,59	107,91
	161466	4.415,73		107,91	220,79	107,91
	161467	2.461,69		107,91	123,08	107,91
	21532	126,30		107,91	6,32	6,32
Crédito Tributário Devido (R\$)					785,47	
Total do Crédito Tributário Devido (R\$)					8.189,69	

Fonte: Elaborado pelo Conselheiro Relator (2021).

Diante do levantamento realizado, consta-se que os valores comparativos referentes à aplicação da multa devida, conforme legislação de regência soma a quantia de **R\$ 8.189,69 (oito mil cento e oitenta e nove reais e sessenta e nove centavos)**, devendo, assim, configurar implicitamente no crédito tributário devido, sendo considerada a aplicação retroativa mais benéfica para diversos documentos fiscais.

Para comprovar ainda esta situação, foi elaborado um levantamento dos documentos fiscais com seus respectivos referentes à exclusão dos valores atinentes à acusação em tela, uma vez que pesa sobre esta a imputação da nulidade por vício formal em cumprimento ao que preceitua os dispositivos insculpidos entre os artigos 16 e 17 da Lei 10.094/2013. Senão vejamos como ficaram constituídos tais valores, especificamente em relação aos meses de setembro a dezembro de 2013 e todos os meses do exercício 2014.

Tabela 2 – Notas fiscais não registradas com exclusão da multa – 2013 e 2014

ESTADO DA PARAÍBA								
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA								
GERÊNCIA EXECUTIVA DE FISCALIZAÇÃO								
NOTAS DE ENTRADAS NÃO REGISTRADAS- EXCLUSÃO DA MULTA - 2013 E 2014								
CONTRIBUINTE: CENTRAIS SUPERMERCADOS LTDA. - CCICMS 16.155.546-2								
0171 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS	NF	DATA EMISSÃO	CFOP	B.C VALOR R\$	MULTA R\$	B.C VALOR R\$	MULTA EXCLUÍDA R\$	
	26432	04/09/2013	5102	2.023,67	179,90	2.023,67	179,90	
	26433	04/09/2013	5102	78,71	179,90	78,71	179,90	
	26434	04/09/2013	5102	199,20	179,90	199,20	179,90	
	105757	09/09/2013	5102	763,88	179,90	763,88	179,90	
	49295	17/09/2013	5102	1.163,90	179,90	1.163,90	179,90	
	904	23/09/2013	5401	391,00	179,90	391,00	179,90	
	994365	24/09/2013	5102	52,18	179,90	52,18	179,90	
	994374	24/09/2013	5910	31,42	179,90	31,42	179,90	
	994392	24/09/2013	5401	907,19	179,90	907,19	179,90	
	694	26/09/2013	5102	432,00	179,90	432,00	179,90	
	1480	26/09/2013	6102	436,00	179,90	436,00	179,90	
	119341	26/09/2013	5102	4.856,20	179,90	4.856,20	179,90	
	119342	26/09/2013	5102	4.856,20	179,90	4.856,20	179,90	
	551272	26/09/2013	5403	1.033,34	179,90	1.033,34	179,90	
	TOTAL				17.224,89	2.518,60	17.224,89	2.518,60
	81583	01/10/2013	5102	3.819,72	180,35	3.819,72	180,35	
	382523	08/10/2013	5102	3.109,87	180,35	3.109,87	180,35	
	382524	08/10/2013	5102	4.102,56	180,35	4.102,56	180,35	
	1746	14/10/2013	6102	526,00	180,35	526,00	180,35	
	12805	16/10/2013	5101	4.119,50	180,35	4.119,50	180,35	
	82654	17/10/2013	5102	7.959,15	180,35	7.959,15	180,35	
	82655	17/10/2013	5910	140,82	180,35	140,82	180,35	
	40422	18/10/2013	5102	3.087,00	180,35	3.087,00	180,35	
	1843	21/10/2013	6102	370,00	180,35	370,00	180,35	
	313064	24/10/2013	5102	1.279,00	180,35	1.279,00	180,35	
	313065	24/10/2013	5102	825,35	180,35	825,35	180,35	
	1016439	24/10/2013	5910	9,45	180,35	9,45	180,35	
	40794	28/10/2013	5102	13.455,00	180,35	13.455,00	180,35	
	179814	29/10/2013	5102	5.706,18	180,35	5.706,18	180,35	
TOTAL				48.509,60	2.524,90	48.509,60	2.524,90	
125	01/11/2013	5901	199,00	181,00	199,00	181,00		

124013	04/11/2013	6101	8.993,57	181,00	8.993,57	181,00
977	05/11/2013	5401	391,00	181,00	391,00	181,00
178	07/11/2013	5403	804,00	181,00	804,00	181,00
1390	07/11/2013	5101	14.700,00	181,00	14.700,00	181,00
2400	07/11/2013	5102	2.650,00	181,00	2.650,00	181,00
2643	07/11/2013	5101	1.974,00	181,00	1.974,00	181,00
54114	07/11/2013	5102	3.655,14	181,00	3.655,14	181,00
982	11/11/2013	5401	193,00	181,00	193,00	181,00
55241	12/11/2013	5910	112,56	181,00	112,56	181,00
89527	12/11/2013	5102	9.656,00	181,00	9.656,00	181,00
84224	13/11/2013	5102	3.278,64	181,00	3.278,64	181,00
84225	13/11/2013	5910	216,30	181,00	216,30	181,00
84226	13/11/2013	5910	69,01	181,00	69,01	181,00
84227	13/11/2013	5102	5.942,59	181,00	5.942,59	181,00
84228	13/11/2013	5403	1.505,18	181,00	1.505,18	181,00
136	14/11/2013	5401	222,00	181,00	222,00	181,00
2296	18/11/2013	6102	428,00	181,00	428,00	181,00
994	19/11/2013	5401	193,00	181,00	193,00	181,00
41825	19/11/2013	5102	2.898,00	181,00	2.898,00	181,00
41834	19/11/2013	5102	547,05	181,00	547,05	181,00
41842	19/11/2013	5102	1.885,80	181,00	1.885,80	181,00
41843	19/11/2013	5102	141,75	181,00	141,75	181,00
610747	19/11/2013	5102	337,60	181,00	337,60	181,00
29050	20/11/2013	5102	992,64	181,00	992,64	181,00
2361	21/11/2013	6102	360,00	181,00	360,00	181,00
8361	22/11/2013	5101	503,50	181,00	503,50	181,00
121203	22/11/2013	5102	4.693,70	181,00	4.693,70	181,00
296064	24/11/2013	6102	73,20	181,00	73,20	181,00
12874	25/11/2013	5102	255,00	181,00	255,00	181,00
37896	29/11/2013	5102	953,03	181,00	953,03	181,00
310479	30/11/2013	6910	39,05	181,00	39,05	181,00
310557	30/11/2013	6102	1.444,16	181,00	1.444,16	181,00
310603	30/11/2013	6102	914,67	181,00	914,67	181,00
311255	30/11/2013	6102	439,20	181,00	439,20	181,00
TOTAL			71.661,34	6.335,00	71.661,34	6.335,00
2506	02/12/2013	6102	430,00	182,00	430,00	182,00
13013	02/12/2013	5102	550,00	182,00	550,00	182,00
2389	05/12/2013	5102	250,20	182,00	250,20	182,00
2603	07/12/2013	6102	140,00	182,00	140,00	182,00
2617	09/12/2013	6102	390,00	182,00	390,00	182,00
54994	09/12/2013	5102	3.480,40	182,00	3.480,40	182,00
155879	10/12/2013	5102	1.492,40	182,00	1.492,40	182,00
2706	12/12/2013	6102	420,00	182,00	420,00	182,00
184003	12/12/2013	5910	247,01	182,00	247,01	182,00

1047540	13/12/2013	5401	1.847,40	182,00	1.847,40	182,00
1047541	13/12/2013	5101	499,67	182,00	499,67	182,00
185991	18/12/2013	5949	270,39	182,00	270,39	182,00
3496	26/12/2013	5101	182,70	182,00	182,70	182,00
90057	26/12/2013	5102	1.506,57	182,00	1.506,57	182,00
327639	26/12/2013	5102	3.496,74	182,00	3.496,74	182,00
47425	30/12/2013	5405	5.091,38	182,00	5.091,38	182,00
TOTAL			20.294,86	2.912,00	20.294,86	2.912,00
45105	21/01/2014	5102	2.469,60	123,48	2.469,60	123,48
TOTAL			2.469,60	123,48	2.469,60	123,48
8609	21/03/2014	5101	454,00	22,70	454,00	22,70
TOTAL			454,00	22,70	454,00	22,70
1962	03/05/2014	5929	3.443,39	172,17	3.443,39	172,17
162	10/05/2014	5929	1.296,70	64,84	1.296,70	64,84
26160	31/05/2014	5403	0,53	0,03	0,53	0,03
TOTAL			4.740,62	237,04	4.740,62	237,04
221353	05/09/2014	6102	2.850,27	142,51	2.850,27	142,51
221696	08/09/2014	6102	74,63	3,73	74,63	3,73
168228	09/09/2014	5102	439,50	21,98	439,50	21,98
19872	17/09/2014	5403	168,30	8,42	168,30	8,42
71435	27/09/2014	5405	47,04	2,35	47,04	2,35
TOTAL			3.579,74	178,99	3.579,74	178,99
92507	08/10/2014	6101	478,45	23,92	478,45	23,92
155452	23/10/2014	5102	4.620,00	231,00	4.620,00	231,00
163650	24/10/2014	5102	1.281,60	64,08	1.281,60	64,08
TOTAL			6.380,05	319,00	6.380,05	319,00
6062	04/11/2014	5101	29,00	1,45	29,00	1,45
244308	08/11/2014	5403	196,20	9,81	196,20	9,81
244310	08/11/2014	5403	47,70	2,39	47,70	2,39
20748	13/11/2014	5102	1.401,10	70,06	1.401,10	70,06
251576	18/11/2014	5908	2.000,00	100,00	2.000,00	100,00
28607	28/11/2014	5401	990,98	49,55	990,98	49,55
TOTAL			4.664,98	233,26	4.664,98	233,26
171273	06/12/2014	5101	1.365,40	68,27	1.365,40	68,27
21336	15/12/2014	5403	1.196,90	59,85	1.196,90	59,85
471972	17/12/2014	5403	273,80	13,69	273,80	13,69
244350	26/12/2014	6102	1.392,96	69,65	1.392,96	69,65
TOTAL			4.229,06	211,46	4.229,06	211,46
TOTAL ACUMULADO			408.280,65	27.596,18	181.285,14	15.616,43
TOTAL DO CRÉDITO AJUSTADO						15.616,43

Dessa forma, constata-se que o valor do crédito tributário a excluir em relação aos períodos analisados, observada a exclusão por vício formal entre os períodos de setembro a dezembro de 2013 e os demais meses do exercício 2014, totalizam **R\$ 15.616,43 (quinze mil seiscentos e dezesseis reais e quarenta e três centavos)**, sendo permitida a

possibilidade do novo feito fiscal em relação à denúncia em epígrafe, conforme disposto no artigo 173, II, do CTN.

Dando prosseguimento as devidas análises, a Recorrente aduz em outra alegação as notas fiscais de devolução foram regularizadas através da emissão de Notas Fiscais de Entradas pelo próprio fornecedor, conforme artigo 172, § 3º, c/c o artigo 174, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/1997. Portanto, entende ser justificada a falta de lançamento das notas fiscais relacionadas às (fls. 25/27).

Mas, indo mais adiante, entendendo por mais justo analisar as notas fiscais apresentadas em sua defesa, constata-se que os documentos listados abaixo se referem às devoluções realizadas e, conseqüentemente, comprovadas com seus respectivos documentos fiscais, o que enseja nas suas exclusões em relação à composição do crédito tributário. Vejamos.

Tabela 3 - Ajustes de exclusão das notas de entradas não registradas por devolução - 2013 E 2014

ESTADO DA PARAÍBA									
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA									
GERÊNCIA EXECUTIVA DE FISCALIZAÇÃO									
AJUSTES DE EXCLUSÃO DAS NOTAS DE ENTRADAS NÃO REGISTRADAS POR DEVOUÇÃO - 2013 E 2014									
CONTRIBUINTE: CENTRAL SUPERMERCADOS LTDA. - CCICMS 16.155.546-2									
NOTA FISCAL	EMISSÃO	CFOP	VALOR TOTAL NF	MULTA	NF DEVOUÇÃO	DATA EMISSÃO	VALOR NF	MULTA	VALOR À EXCLUIR
304755	09/01/2013	5405	1.096,09	103,80	306708	15/01/2013	1.096,09	103,80	103,80
500248	29/01/2013	5102	6.270,00	103,80	9440	30/01/2013	6.270,00	103,80	103,80
TOTAL			7.366,09	207,60	-	-		207,60	207,60
101174	29/06/2013	5102	191,89	107,25	101602	04/07/2013	191,89	107,25	107,25
TOTAL			191,89	107,25	-	-		107,25	107,25
90057	26/12/2013	5102	1.506,57	182,00	90317	27/12/2013	1.506,57	182,00	182,00
TOTAL			1.506,57	182,00	-	-		182,00	182,00
28607	28/11/2014	5401	990,98	49,55	29136	09/12/2014	990,98	49,55	49,55
TOTAL			990,98	49,55	-	-		49,55	49,55
TOTAL ACUM			10.055,53	1.092,80	-	-	10.055,53	546,40	546,40

Fonte. Elaborado pelo Conselheiro Relator (2021).

Portanto, deve-se levar em consideração a exclusão do montante de **R\$ 546,40 (quinhentos e quarenta e seis reais e quarenta centavos)** de multa aplicada à Autuada, por entender que os valores referentes às notas fiscais emitidas foram estornados por meio dos documentos de devoluções emitidos nos respectivos períodos apresentados.

Importa, ainda, discorrer que a Recorrente, assim como também não demonstrou em sua impugnação, não comprovou o lançamento das notas fiscais de aquisição nos livros próprios, restando caracterizado o descumprimento da obrigação acessória atinente aos dispositivos anteriormente mencionados, ensejando, assim, a aplicabilidade do dispositivo insculpido no artigo 85, II, “b”, da Lei 6.379/1996. Como assim bem procedeu a fiscalização.

Quanto à alegação de que os Livros Diários e Caixa, referentes aos exercícios de 2012, 2013 e 2014, foram entregues tempestivamente e espontaneamente à autoridade

fazendária, fato este que reveste de credibilidade os lançamentos neles efetuados, fazendo prova em seu favor, reprisa-se, por necessário, a interpretação emanada com base na instância singular, que argumentou que tais registros contábeis em ECD são suficientes para comprovar a origem dos recursos para a aquisição de mercadorias. Eles desconstituem a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto em virtude da falta de lançamentos das notas fiscais de aquisição, não sendo este o caso em apreciado em tela.

Em relação de ter sido emitido documentos fiscais por terceiros, cabe aqui destacar que é direito do Contribuinte buscar as instâncias judiciais para levar o caso adiante, não cabendo aos órgãos administrativos julgadores da Administração Tributária atestar ou não a efetividade destes fatos.

Ainda, cabe destacar que a mera alegação não comprova nem descaracteriza a irregularidade detectada pela Recorrente, uma vez que a mesma não trouxe aos autos documentos e/ou elementos comprobatórios, mas apenas ilações não cabíveis. Dessa forma, entende por não acatar tal alegação e decidir pela procedência referente à acusação em tela, em todos os aspectos já abordados, ratificando, também, o entendimento da instância prima, no que diz respeito à Falta de lançamento de Notas Fiscais no Livro de Registro de Entradas, especificamente em relação aos meses de outubro a dezembro de 2012 e janeiro a agosto de 2013, conforme já demonstrado.

Ainda e sede de análise sobre as alegações da Recorrente, nos certificamos de acolher o entendimento exarado na instância singular em relação à exclusão da multa por reincidência que lhe foi imputada, tendo em razão de que, conforme análise dos documentos constantes nos autos, especificamente no Termo de Antecedentes Fiscais às (fls. 198), assim como no próprio Sistema ATF, por mais que conste matéria de infração referente à acusação em análise (Processo nº 1001382012-5), cuja violação está relacionada aos dispositivos infringidos dos artigos 119, VIII, c/c artigo 276 do RICMS, os valores inerentes a este processo foram quitados por meio do Programa de Refinanciamento de Dívidas (REFIS) em 26 de outubro de 2015.

Assim, o ato infracional não foi cometido em data posterior ao pagamento da infração, tendo em vista que os fatos geradores em análise se restringem aos exercícios compreendidos entre 2012 e 2014, não restando configurada a prática da reincidência e tampouco as condições necessárias à aplicação da multa recidiva, devendo. Portanto, deve ser excluída a cota-parte referente ao crédito tributário constituído, assim como bem analisado e decidido na instância prima, totalizando **R\$ 16.367,18 (dezesesseis mil trezentos e sessenta e sete reais e dezoito centavos)**. Estes valores correspondem aos períodos 01/10/2012 a 31/12/2012, 01/01/2013 a 31/12/2013 e janeiro, março, maio, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2014.

Assim, após a reconstituição do crédito tributário, desde que observada todas as argumentações e fundamentações expostas, verificou-se que houve a necessidade de excluir os valores referentes à parte da denúncia em tela, tendo em vista a incongruência relatada durante as análises aqui realizada, o que de fato contribuiu para aplicar a justiça fiscal deste processo em tramitação nesta Casa. Vejamos.

Tabela 4 – Créditos tributários reconstituídos – 2012 a 2014

RECONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - 2012 A 2014						
CENTRAL SUPERMERCADOS LTDA						
Infração	Período	Multa aplicada pelo fiscal (R\$)	Reincidência aplicada pelo fiscal (R\$)	Total dos valores aplicados pelo fiscal	Crédito Ajustado de 10/2012 a 08/2013	Exclusão da Reincidência (R\$)
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	out/12	1.428,00	714,00	2.142,00	758,98	-
	nov/12	820,56	410,28	1.230,84	231,08	-
	dez/12	2.889,60	1.444,80	4.334,40	1.122,47	-
	jan/13	1.764,60	986,10	2.750,70	1.065,36	-
	fev/13	1.988,16	994,08	2.982,24	1.543,70	-
	mar/13	1.688,64	844,32	2.532,96	767,63	-
	abr/13	1.061,70	530,85	1.592,55	573,54	-
	mai/13	533,25	266,63	799,88	127,04	-
	jun/13	1.179,75	643,50	1.823,25	433,19	-
	jul/13	1.722,24	861,12	2.583,36	781,23	-
	ago/13	1.726,56	863,28	2.589,84	785,47	-
	set/13	2.518,60	1.259,30	3.777,90	-	-
	out/13	2.524,90	1.262,45	3.787,35	-	-
	nov/13	6.335,00	3.167,50	9.502,50	-	-
	dez/13	2.730,00	1.456,00	4.186,00	-	-
	jan/14	123,48	61,74	185,22	-	-
	mar/14	22,70	11,35	34,05	-	-
	mai/14	237,03	118,52	355,55	-	-
	set/14	178,99	89,50	268,49	-	-
	out/14	319,00	159,50	478,50	-	-
nov/14	183,70	116,63	300,33	-	-	
dez/14	211,45	105,73	317,18	-	-	
Total		32.187,91	16.367,18	48.555,09	8.189,69	-

Fonte: Elaborado pelo Conselheiro Relator (2021).

Por todo o exposto,

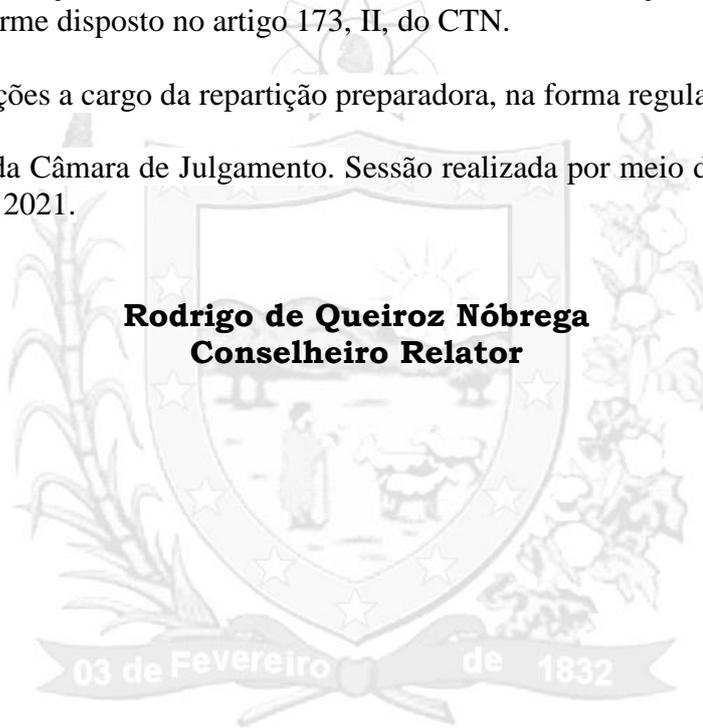
VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *parcial provimento*, em observância ao princípio da legalidade, alterando de ofício, quanto aos valores, a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002538/2017-42, lavrado em 23 de outubro de 2017, em desfavor da empresa **CENTRAL SUPERMERCADO LTDA**, Inscrição Estadual nº 16.155.546-2, declarando devido o montante de **R\$ 8.189,69 (oito mil cento e oitenta e nove reais e sessenta e nove centavos)**, correspondente à multa por descumprimento de obrigação acessória, com fulcro no artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, por violação ao dispositivo do artigo 119, VIII, c/c artigo 276, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97.

Ao mesmo tempo em que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 40.911,80 (quarenta mil novecentos e onze reais e oitenta centavos), sendo R\$ 24.544,62 (vinte e quatro mil quinhentos e quarenta e quatro reais e sessenta e dois centavos) de multa por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que pesa, em parte, sobre a acusação em tela a imputação da nulidade por vício formal em cumprimento ao que preceitua os dispositivos inculpidos entre os artigos 16 e 17 da Lei 10.094/2013, e R\$ 16.367,18 (dezesesseis mil trezentos e sessenta e sete reais e dezoito centavos) referente à multa por reincidência, uma vez que o ato infracional não foi cometido em data posterior ao pagamento da infração, tendo em vista que os fatos geradores em análise restringem-se aos exercícios compreendidos entre 2012 e 2014, não restando configurada a prática da reincidência e tampouco as condições necessárias à aplicação da multa recidiva.

Reitero, diante dos fatos relatados, a possibilidade da Fazenda Pública de proceder com a realização e refazimento de novo feito fiscal em relação à parte dos períodos fiscalizados, conforme disposto no artigo 173, II, do CTN.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência em 18 de junho de 2021.



**Rodrigo de Queiroz Nóbrega
Conselheiro Relator**

03 de Fevereiro de 1832