



PROCESSO Nº 0688972023-7 - e-processo nº 2023.000110217-8

ACÓRDÃO Nº 497/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: PERNAMBUCO DISTRIBUIDORA ATACADISTA - EPIS, INSUMOS INDUSTRIAIS & MRO LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: RODRIGO ARAÚJO DIAS DA SILVA

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE EMISSÃO DO MANIFESTO ELETRÔNICO DE DOCUMENTOS FISCAIS - MDF-E. INFRAÇÃO CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Constitui infração à legislação tributária, punível com multa acessória, deixar de emitir o manifesto eletrônico de documentos fiscais, nas saídas de mercadorias com frete na modalidade CIF.
- A aplicação da multa tributária acessória isolada, mesmo na ausência de uma multa principal, é uma medida legal e necessária para garantir a eficácia da administração tributária, promover a conformidade fiscal e proteger o interesse público.

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

ACORDAM 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, para manter a sentença monocrática que julgou procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000696/2023-06**, lavrado em 27/03/2023, contra a empresa PERNAMBUCO DISTRIBUIDORA ATACADISTA - EPIS, INSUMOS INDUSTRIAIS & MRO LTDA., inscrição estadual nº 16.366.341-6, declarando devido um crédito tributário no valor de R\$ 109.821,67 (cento e nove mil, oitocentos e vinte e um reais e sessenta e sete centavos) de multa por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 88, XVIII, §2º, da Lei nº 6.379/96, por infringência ao Art. 249-C e Art. 249-N, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.



P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de setembro de 2024.

HEITOR COLLETT
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora



PROCESSO Nº 0688972023-7 - e-processo nº 2023.000110217-8

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: PERNAMBUCO DISTRIBUIDORA ATACADISTA - EPIS, INSUMOS INDUSTRIAIS & MRO LTDA

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: RODRIGO ARAÚJO DIAS DA SILVA

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE EMISSÃO DO MANIFESTO ELETRÔNICO DE DOCUMENTOS FISCAIS - MDF-E. INFRAÇÃO CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Constitui infração à legislação tributária, punível com multa acessória, deixar de emitir o manifesto eletrônico de documentos fiscais, nas saídas de mercadorias com frete na modalidade CIF.
- A aplicação da multa tributária acessória isolada, mesmo na ausência de uma multa principal, é uma medida legal e necessária para garantir a eficácia da administração tributária, promover a conformidade fiscal e proteger o interesse público.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000696/2023-06**, lavrado em 27/03/2023, contra a empresa PERNAMBUCO DISTRIBUIDORA ATACADISTA - EPIS, INSUMOS INDUSTRIAIS & MRO LTDA., inscrição estadual nº 16.366.341-6, consta a seguinte denúncia:

0643 - FALTA DE EMISSÃO DO MANIFESTO ELETRÔNICO DE DOCUMENTOS FISCAIS - MDF-E >> O autuado acima qualificado está sendo acusado de descumprimento de obrigação acessória, em virtude de não ter emitido Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - MDF-e.

Nota Explicativa: REF. A AUSÊNCIA DE MANIFESTO ELETRÔNICO OBRIGATÓRIO VINCULADO AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA EMPRESA NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2022.



Foram dados como infringidos o Art. 249-C e Art. 249-N, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com proposição da penalidade do Art. 88, XVIII, da Lei n. 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário, no valor de R\$ 109.821,67, de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Cientificada da ação fiscal, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 27/03/2023 (fl. 08), a autuada apresentou reclamação tempestiva (fl. 09 a 20), em 14/04/2023.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela *procedência* do feito fiscal (fl. 125 a 130), conforme ementa abaixo transcrita:

PEDIDO DE DILIGENCIA INJUSTIFICADO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE EMISSÃO DO MANIFESTO ELETRÔNICO DE DOCUMENTOS FISCAIS. ACUSAÇÃO DEMONSTRADA.

- Desnecessária a realização de prova pericial em razão de constar na peça acusatória a descrição clara e precisa das irregularidades constatadas pelo Fisco, além de que os documentos que formam o arcabouço processual são mais do que suficientes para o deslinde da lide.

- A alegação desconstituída de provas não é suficiente para dar suporte aos argumentos da defesa. A fiscalização por seu turno acosta provas embasadas em documentos emitidos pela empresa para demonstrar a sua acusação.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 11/10/2023 (fl. 132), a autuada apresentou recurso voluntário em 08/11/2023, trazendo os mesmos argumentos apresentados na impugnação. Vejamos:

- No caso das operações em apreço, em que pese a tipologia de frete CIF gravada nos documentos fiscais do contribuinte, constantes do levantamento fiscal que serve de substrato à acusação, o transporte das mercadorias representadas em todas NF-e relacionadas pela fiscalização não foi executado pela recorrente;

- As entregas das mercadorias não foram realizadas em veículos próprios da autuada ou mediante transportadores por ela contratados;

- Estes transportes foram contratados diretamente pelos destinatários junto a transportadores cadastrados junto a impugnante;

- Em verdade, ocorreram erros no preenchimento de uma declaração do contribuinte e a autoridade fazendária deve retificar de ofício o lançamento, de modo a traduzir a realidade dos fatos tributários, onde a



verdade real indica a ausência de responsabilidade da autuada quanto à obrigação de emissão de MDF-e em face das operações observadas pela Fisco;

- Portanto, forçoso seria o reconhecimento da ausência de relação obrigacional da recorrente com a exigência de emissão dos Manifestos Eletrônicos nas operações observadas e, via de consequência, a insubsistência dos elementos configuradores da acusação imputada;

- Mesmo que os conhecidos erros fossem assimilados pelo serviço de fiscalização apenas como dúvidas, indispensável seria a promoção de uma diligente e exaustiva investigação, o que não ocorreu no caso;

- A penalidade abordada na presente impugnação se insere no conceito de multa “isolada”, supostamente devida em razão do descumprimento de obrigação acessória, porém, no caso concreto, sem a indicação da ocorrência de inadimplência tributária do ICMS;

- A penalidade prescrita no art. 88, XVIII, da Lei 6.379/96 não pode e não deve ser aplicada nos casos em que, concretizado o trânsito das mercadorias, não se vislumbre impossibilidade de o Fisco apurar o montante e o recolhimento da obrigação principal, quando, inexistentes mínimos indícios de ocorrência de falta de recolhimento do tributo devido e da própria materialidade das respectivas operações;

- O julgador deixou de observar que o método utilizado pelo autor do libelo na apuração da multa devida não guarda coerência com a norma que fundamenta o tipo em que se lastreia a acusação (art. 88, XVIII, §2º da Lei nº 6.379/96), não observando o este dispositivo não determina a aplicação de multa de 100 UFR diária, mas sim em face de cada competência fiscal, ou seja, por mês de apuração fiscal. Tal constatação torna evidente que o libelo se encontra materialmente comprometido por vício insanável que deveria ter sido reconhecido;

- A multa imposta à recorrente afigura-se excessivamente gravosa e confiscatória, invadindo de forma desmedida o patrimônio do contribuinte, configurando-se o abuso do poder sancionador e formalmente inconstitucional;

- Por fim, requer o recebimento do presente Recurso, para reformar a decisão proferida pela GEJUP e reconhecer a improcedência do Auto de Infração.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria, para análise e julgamento.



Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso *voluntário*, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000696/2023-06, lavrado em 27/03/2023, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

De início, cabe considerar que o presente lançamento fiscal cumpriu os requisitos formais e materiais dos artigos 14, 16 e 17, da Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT) e do artigo 142 do CTN, descartando-se qualquer indício de nulidade. Vejamos:

LEI DO PAT

Art. 14. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;
- III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;
- IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;
- V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

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.

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo



devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

FALTA DE EMISSÃO DO MANIFESTO ELETRÔNICO DE DOCUMENTOS FISCAIS - MDF-E

Trata-se de acusação por descumprimento de obrigação acessória, onde a empresa foi acusada de deixar de emitir o Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal – MDF-e, nas prestações de serviços de transporte de mercadorias, vinculadas às notas fiscais de vendas do mês de janeiro de 2022, agindo em desacordo com o art. 249-C e art. 249-N, ambos do RICMS/PB, abaixo transcritos:

Art. 249-C. O MDF-e deverá ser emitido:

I - pelo contribuinte emitente de CT-e, modelo 57, de que trata o Ajuste SINIEF 09/07, de 25 de outubro de 2007 (Ajuste SINIEF 10/17);

II - pelo contribuinte emitente de NF-e de que trata o Ajuste SINIEF 07/05, no transporte de bens ou mercadorias realizado em veículos próprios ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas (Ajuste SINIEF 09/15).

Art. 249-N. A obrigatoriedade de emissão do MDF-e será imposta aos contribuintes de acordo com o seguinte cronograma:

(...)

II - na hipótese de contribuinte emitente de NF-e de que trata o Ajuste SINIEF 07/05, no transporte interestadual de bens ou mercadorias acobertadas por mais de uma NF-e, realizado em veículos próprios ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas, a partir das seguintes datas (Ajuste SINIEF 10/13):

a) 3 de fevereiro de 2014, para os contribuintes não optantes pelo regime do Simples Nacional;

b) 1º de outubro de 2014, para os contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional;

III - na hipótese do contribuinte emitente de CT-e, no transporte interestadual de carga lotação, assim entendida a que corresponda a único conhecimento de transporte, ou na hipótese do contribuinte emitente de NF-e, no transporte interestadual de bens ou mercadorias acobertadas por uma única NF-e, realizado em veículos próprios do emitente ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas, a partir de 4 de abril de 2016 (Ajuste SINIEF 22/17);

IV - na hipótese de contribuinte emitente do CT-e no transporte intermunicipal de cargas e na hipótese de contribuinte emitente de NF-e no transporte intermunicipal de bens ou mercadorias acobertadas por NF-e, realizadas em veículos próprios ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas, a partir de 6 de abril de 2020 (Ajuste SINIEF 23/19).

Como penalidade, foi aplicada multa, por descumprimento de obrigação acessória, de 100 (cem) UFR-PB, **limitado a 20% do valor das mercadorias**, conforme dispõe o art. 88, XVIII, §2º, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:



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

(...)

XVIII - de 100 (cem) UFR-PB, ao contribuinte que não emita MDF-e quando esteja obrigado pela legislação tributária à emissão de tais documentos fiscais;

(...)

§ 2º As multas previstas neste artigo terão como limite máximo 20% do valor das mercadorias ou bens.

As medidas punitivas insertas no auto de infração em análise encontra suporte também 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.

Salienta-se, que o contribuinte, antes da autuação, foi previamente notificado via DT-e em 09/03/2023 (fl. 04), a apresentar justificativas pela falta de emissão do Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal correspondente, enviadas para o seu e-mail, elencadas na planilha de apresentação, contendo três arquivos denominados “guia Cadastro”, “guia Cobrar” e “guia Multa”, com a relação das notas fiscais, com todas as informações necessárias: chave de acesso, número da nota, emitente e destinatário, valor das notas, placas de veículos, valor das multas, dentre outras informações.

A “guia Cadastro” traz um resumo do cadastro do Contribuinte, como razão social, CNPJ, inscrição estadual.

A “guia Cobrar” traz a relação de todas as notas fiscais cobradas.

E a “guia Multa” traz o cálculo da multa acessória aplicada.

Não havendo manifestação do contribuinte nesta fase, a fiscalização utilizou a relação das notas fiscais elencadas nas planilhas de apresentação, como base para o lançamento de ofício constante no auto de infração.

A norma acima aplicada, vem na esteira da modernização da Nota Fiscal Eletrônica, a qual estabelece um novo parâmetro nas relações fisco *versus* contribuinte, donde se deflui que a obrigação tributária apenas especificou a sua qualidade de responsável, regimentando algumas obrigações acessórias a serem cumpridas.

A norma tributária considera a responsabilidade objetiva, ou seja, a existência de erro, ou falta de intenção, não exime o contribuinte de suas obrigações, ainda que acessórias.

A aplicação da multa tributária acessória “isolada”, mesmo com ausência de uma multa principal relacionada ao imposto, é uma prática prevista na legislação tributária brasileira e pode ser justificada por vários motivos.



As multas acessórias são aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias (de fazer ou não fazer), como a entrega de declarações ou a manutenção de documentos fiscais. Essas obrigações são essenciais para a correta administração tributária, independentemente da ocorrência de um fato gerador do imposto que resultaria em uma multa principal.

O contribuinte tem a obrigação de cumprir com todas as normas tributárias, e a falta de cumprimento, mesmo que não resulte em um imposto devido, pode impactar a arrecadação e a fiscalização tributária.

A aplicação de multas acessórias é respaldada por dispositivos legais, como o Código Tributário Nacional (CTN) e as leis específicas de cada tributo. A ausência de uma multa principal não impede a aplicação da multa acessória, pois cada uma delas refere-se a infrações distintas.

As multas acessórias e principais têm naturezas diferentes e são independentes entre si. A infração de uma obrigação acessória pode ser penalizada independentemente de haver ou não uma infração relacionada ao fato gerador do imposto.

O cumprimento das obrigações acessórias é fundamental para a correta arrecadação de tributos e a fiscalização da arrecadação pública. A multa acessória assegura que os contribuintes mantenham a documentação e informações necessárias para o controle fiscal.

A emissão incorreta de notas fiscais ou a falta de emissão de documentos fiscais pode acarretar multas acessórias, independentemente da apuração de tributos devidos.

A recorrente alega que as pessoas físicas e jurídicas, não inscritas no cadastro de contribuintes do ICMS, estão desobrigadas a emitir o MDF-e, conforme disciplina o inciso II, “b” da Cláusula Terceira, do Ajuste SINIEF 21/2010, abaixo reproduzido:

Cláusula Terceira. A obrigatoriedade de emissão do MDF-e não se aplica:
(...)

II - na hipótese prevista no inciso II do caput da cláusula terceira deste ajuste, nas operações realizadas por:

a) Microempendedor Individual - MEI, de que trata o art. 18-A da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

b) pessoa física ou jurídica não inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS.

Neste ponto, verifica-se nos autos, que os documentos relacionados pela fiscalização acobertam operações de vendas de mercadorias entre a recorrente e diversos clientes, constando que o frete fora realizado na modalidade CIF, ou seja, por conta do remetente das mercadorias, contrariando o que afirmou a recorrente no recurso. Portanto, não há como aplicar o dispositivo acima mencionada.



De fato, analisando a relação das notas fiscais que serviram de base para a acusação, verifica-se que todas constam consignado como transporte na modalidade CIF.

Consultando o Sistema ATF da SEFAZ, constata-se a inexistência de Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal – MDF-e, vinculado às notas fiscais autuadas.

Ainda, consultando o Sistema ATF da SEFAZ, link “EFD Processadas”, verifica-se que a empresa retificou a declaração do período autuado, após a ciência do presente auto de infração.

Quanto ao pedido de realização de diligência, corroboro com as razões apresentadas pela instância “*a quo*” quanto à não aceitação do pedido formulado, sendo firmada em razão da desnecessidade, tendo em vista que todos os elementos probatórios, necessários à clara delimitação da lide, encontram-se presentes nos autos, conforme já relatado, consubstanciado por meio das notas fiscais acostadas.

Esta razão se infere, uma vez que as matérias de fato postas no libelo acusatório podem ser plenamente esclarecidas e se exaurem no âmbito das provas documentais, sendo mais que suficientes para a elucidação da controvérsia, não havendo, portanto, a necessidade de realização de diligência para identificá-los. Ademais, caso a autuada fosse detentora de alguma prova, poderia tê-la juntado aos autos, nos momentos oportunizados pela lei processual.

Quanto à alegação de que a multa aplicada ao contribuinte é desproporcional e confiscatória, portanto, devendo, no mínimo, ser minorada, destacamos que a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores administrativos, por força do que preceitua o artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade.

Observa-se da planilha acostada aos autos pela fiscalização, denominada “guia Multa”, que o autuante observou os limites insculpidos no inciso XVIII e parágrafo segundo do artigo 88 da Lei 6.379/96, limitando o valor da multa aplicada em no máximo 20% do valor das mercadorias ou bens do período/mês de apuração (B.C: R\$ 919.053,34, janeiro de 2022).

Assim, coaduno-me à decisão singular, estando em conformidade com a norma transcrita, com o enquadramento legal e com as provas trazidas pela auditoria.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a sentença monocrática que



julgou procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000696/2023-06**, lavrado em 27/03/2023, contra a empresa PERNAMBUCO DISTRIBUIDORA ATACADISTA - EPIS, INSUMOS INDUSTRIAIS & MRO LTDA., inscrição estadual nº 16.366.341-6, declarando devido um crédito tributário no valor de R\$ 109.821,67 (cento e nove mil, oitocentos e vinte e um reais e sessenta e sete centavos) de multa por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 88, XVIII, §2º, da Lei nº 6.379/96, por infringência ao Art. 249-C e Art. 249-N, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara, Sessão realizada através de vídeo conferência, em 18 de setembro de 2024.

Heitor Collett
Conselheiro Relator