



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

ACÓRDÃO Nº 644/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

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.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - OMISSÃO EVIDENCIADA - INEXISTÊNCIA DE EFEITOS INFRINGENTES - SUPRIDA A OMISSÃO E MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA - PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO.

- É cabível o Recurso de Embargos de Declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão.
- No caso, os argumentos trazidos à baila pela embargante demonstram a omissão quanto a aplicação da penalidade ao caso.
- Entretanto, tal omissão é insuficiente para atribuir efeitos infringentes ao julgado.

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 de embargos de declaração, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, sem aplicação de efeitos infringentes, para suprir a omissão, mantendo a decisão proferida por esta Egrégia Corte Fiscal, por meio do Acórdão nº 497/2024, 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.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 05 de dezembro de 2024.



HEITOR COLLETT
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



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

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF/PB

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.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - OMISSÃO EVIDENCIADA - INEXISTÊNCIA DE EFEITOS INFRINGENTES - SUPRIDA A OMISSÃO E MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA - PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO.

- É cabível o Recurso de Embargos de Declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão.
- No caso, os argumentos trazidos à baila pela embargante demonstram a omissão quanto a aplicação da penalidade ao caso.
- Entretanto, tal omissão é insuficiente para atribuir efeitos infringentes ao julgado.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso de embargos de declaração opostos contra decisão proferida no **Acórdão 497/2024** 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, relativamente aos fatos geradores ocorridos no mês de janeiro de 2022, em que consta a denúncia de:

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 infringidos os artigos 249-C e 249-N, do RICMS/PB e aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no art. 88, XVIII, da Lei nº 6.379/96.

Julgado procedente na instância prima, o contribuinte foi cientificado da decisão, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 27/03/2023 (fl. 08), apresentando recurso voluntário tempestivo, em 14/04/2023 (fl. 09 a 20), 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 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 que 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.

Na 352ª Sessão da Primeira Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, realizada em 18 de setembro de 2024, os conselheiros, à unanimidade e de acordo com o voto do relator, desproveram o recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida, que julgou procedente o auto de infração, nos termos da ementa do Acórdão 497/2024, que ora transcrevo:

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.

Cientificado da decisão proferida pelo Conselho de Recursos fiscais em 24/10/2024 (fl. 168), além de o referido acórdão ter sido publicado no Diário Oficial Eletrônico da SEFAZ em 02/10/2024, o sujeito passivo opôs embargos declaratórios tempestivo, em 29/10/2024 (fl. 169 a 171), por meio do qual alega haver **omissão** no referido acórdão, aduzindo que:

- O art. 88, XVIII, §2º da Lei nº 6.379/96, 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.



- A omissão reside no fato de que a decisão embargada não enfrentou este ponto da irresignação recursal.

- Ante ao exposto, requer sejam sanados os vícios apontados e, lhes sejam emprestados os consequentes efeitos modificativos, reformando a decisão embargada para julgar improcedente a acusação.

Na sequência, os autos retornaram a esta relatoria, para apreciação e julgamento.

Eis o breve relato.

VOTO

Em análise, o recurso de embargos declaratórios apresentado tempestivamente, contra decisão prolatada por meio do Acórdão nº 497/2024.

O presente recurso está previsto no artigo 75, V, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, e conforme dispõe o artigo 86 do mesmo diploma legal, tem por objetivo, corrigir defeitos da decisão proferida quanto à ocorrência de omissão, contradição e obscuridade. Senão vejamos:

Art. 75. Perante o Conselho de Recursos Fiscais serão submetidos os seguintes recursos:

(...)

V - de Embargos de Declaração;

(...)

Art. 86. O Recurso de Embargos de Declaração será oposto pelo contribuinte, pelo autor do feito ou pela Fazenda Pública, em petição dirigida ao relator, quando houver omissão, obscuridade ou contradição na decisão proferida.

Art. 87. Os Embargos de Declaração deverão ser opostos no prazo de 5 (cinco) dias contados da data da ciência ao contribuinte.

Em descontentamento com a decisão proferida pela Primeira Câmara de Julgamento, a embargante vem aos autos, sob a pretensão de reformá-la, alegando que na apreciação, teria ocorrido omissão, por não apreciar a alegação recursal de que o art. 88, XVIII, §2º da Lei nº 6.379/96, 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.

Neste ponto, de fato, pode-se contatar a existência de omissão no acórdão embargado.

Pois bem, a norma é clara quanto à necessidade de emissão do MDF-e pelas empresas emitentes de NF-e, cujo transporte de carga intermunicipal seja realizado por veículo próprio, arrendado, ou mediante contratação de transportador autônomo, ou contribuinte emitente de CT-e, ou seja, em nenhuma hipótese fica ressalvada qualquer discricionariedade quanto à necessidade de emissão do documento



fiscal, mesmo que se trate de operações relativas à remessa por bonificação ou de ínfimo valor.

O inadimplemento da obrigação de fazer constitui conduta punível que independe do exame e/ou da presença do elemento volitivo da ação, da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (CTN, art. 136) e, por tais motivos, não pode a autuada eximir-se da obrigação decorrente de uma conduta infratora, quando emergem dos autos elementos circunstanciais e fáticos que materializam a existência da relação obrigacional tributária.

A Embargante, alega que houve cálculo equivocado da multa, uma vez que a fiscalização aplicou multa de 100 UFR-PB, limitado a 20% do valor acumulado das notas fiscais, por dia da operação de saída realizada pelo sujeito passivo, enquanto o art. 88, XVIII da Lei n. 6.379/96, não estabelece que o valor da multa seja diário, entendendo a recorrente, que a aplicação seja feita considerando o mês de competência fiscal.

Esta Casa já se manifestou sobre o tema, sendo oportuno reproduzir os argumentos expostos pelo Nobre Conselheiro Sidney Watson Fagundes, que assim se manifestou no voto do Acórdão nº 138/2024¹:

“De fato, conforme bem pontuou o julgador fiscal, não há, no artigo 88, XVIII, da Lei nº 6.379/96, indicação expressa sobre qual critério deve ser adotado para o cálculo da penalidade.

Considerando que a interpretação literal não é suficiente para resolver a questão, o hermeneuta deve se valer do método sistemático, ou seja, cabe a ele buscar o alcance da norma, levando em conta o ordenamento jurídico em que o dispositivo sancionador se encontra inserido.

O artigo 249-C do RICMS/PB prescreve que o MDF-e deverá ser emitido 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).

Por sua vez, o § 2º do referido normativo estabelece que deverão ser emitidos

¹ PROCESSO Nº 0199312023-8- e-processo nº 2023.000025475-6

ACÓRDÃO Nº 138/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Recorrida: AGRONIL AGRONEGÓCIOS DO NORDESTE LTDA.

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

Autuante: JOSÉ LUIS ACIOLY GALVÃO CAVALCANTE

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE MANIFESTO ELETRÔNICO DE DOCUMENTOS FISCAIS - MDF-E - INFRAÇÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO. - Incorre em violação à legislação tributária estadual o contribuinte que deixa de emitir MDF-e para acompanhar o transporte de bens ou mercadorias, quando realizado por meio de veículos próprios ou arrendados ou mediante contratação de transportador autônomo de carga, nos termos do que disciplina o artigo 249-C do RICMS/PB.



tantos MDF-e distintos quantas forem as unidades federadas de descarregamento, agregando, por MDF-e, os documentos referentes às cargas a serem descarregadas em cada uma delas (Ajuste SINIEF 20/14).

Neste contexto, é indubitável que o contribuinte que se enquadra nas situações descritas nos incisos do artigo 249-C do RICMS/PB deve emitir um MDF-e para cada transporte realizado, ressalvada a hipótese contida no § 2º do artigo 249-C do RICMS/PB, quando tem a obrigatoriedade de emitir tantos MDF-e quantos sejam as unidades federadas de destino das mercadorias transportadas no veículo.

Feitos os devidos registros, retornemos ao demonstrativo anteriormente reproduzido.

Analisando as notas fiscais emitidas em 3 de janeiro de 2022, constatamos que, em nenhuma delas, o contribuinte informou a placa do veículo.

Para que não parem dúvidas, exibimos o extrato do DANFE representativo da NF-e nº 266894, destacando que, para os demais documentos emitidos naquela data, a situação se evidencia idêntica.

(...)

Pois bem. Diante da inexistência de indicação de que os produtos consignados nas notas fiscais emitidas em 3 de janeiro de 2022 não foram transportados por veículos diferentes ou pelo mesmo veículo em momentos distintos, a fiscalização concluiu que, para cada dia, houve, tão somente, uma única prestação de serviço de transporte acobertando todos os produtos destacados nas notas fiscais emitidas no mesmo dia.

A premissa utilizada pela auditoria, registre-se, está em conformidade com o que preceitua o artigo 112, II, do Código Tributário Nacional.

(...)

Destarte, não vislumbro qualquer inconsistência no levantamento fiscal, uma vez que a conduta infracional ocorreu quando o contribuinte deixou de emitir cada MDF-e a que estava obrigado (interpretação sistemática). Além disso, conforme demonstrado, a multa lançada, diante da dúvida quanto à natureza ou à circunstância material do fato, foi calculada da maneira mais favorável ao contribuinte, em obediência ao comando do artigo 112, II, do CTN.

Quando ao pronunciamento do julgador fiscal no sentido de que a multa deveria ser apurada considerando o mês de competência fiscal, entendo que o artigo 55 do RICMS/PB3 - citado na decisão singular - não oferece o embasamento normativo suficiente para que, no caso em debate, a multa seja apurada “por mês”.

Isto porque a denúncia não está vinculada à apuração ou ao lançamento do imposto, mas sim ao descumprimento da obrigação tributária acessória de emitir MDF-e”.

Na mesma linha deste precedente, o Ilustre Conselheiro Lindemberg Roberto de Lima, apresentou voto², cujo julgamento, até a presente data, não foi concluído em decorrência de pedido de vista, que segue o mesmo entendimento, senão veja-se:

“A interpretação a ser dada ao art. 249-C é a de que o MDF-e deverá ser emitido 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 em cada operação realizada. Isso afasta uma apuração mensal.

² Voto apresentado na 337ª Sessão da Segunda Câmara, em 08/05/2024, no Processo nº 2023.000075594-7.



Na lógica da obrigação que lhe é imposta, a multa é decorrente de cada operação comercial na qual haja saída de mercadorias do estabelecimento obrigada à emissão de MDF-e, ou seja, em que ocorra o transporte da mercadoria por meios próprios ou contratado. Mas, não tendo emitido os MDF-es, a Recorrente não especificou quantas operações de transporte realizou diariamente, nem relacionou essas operações com as notas fiscais emitidas.

Assim, diante dessa situação de omissão, ao analisar a Informação Fiscal das fls. 5/7 percebe-se que os Auditores já haviam logrado adotar a solução mais favorável à acusada, visto que todas as notas fiscais emitidas no período de um dia, foram tomadas como base de cálculo da multa, limitando-se ao percentual de 20% do valor total de cada operação diária.

É importante discorrer que, na contraprova por parte da acusada, a norma então posta no art. 88, inciso XVIII permitiria a interpretação de que cada nota fiscal caracterizaria uma operação, podendo-se cogitar da aplicação da multa de 100 UFR/PB para cada documento fiscal, o que não foi feito. Assim, ao somar o valor das notas fiscais relativas às operações diárias, a Fiscalização encontrou uma fórmula adequada de imposição da multa, atendendo ao preceito do art. 112, IV do CTN”.

Ainda na mesma linha destes precedentes, segue o Acórdão 254/2024³, de relatoria do Ilustre Cons.º Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, que segue o mesmo entendimento das decisões acima mencionadas.

Assim, corroboro com todas as argumentações expostas, no sentido de que não há viabilidade no argumento apresentado pela embargante, segundo o qual a multa deve ser aplicada por período de apuração, dado que, por se tratar de exação “decorrente de cada operação comercial na qual haja saída de mercadorias do estabelecimento obrigada à emissão de MDF-e, ou seja, em que ocorra o transporte da mercadoria por meios próprios ou contratado”, sobre estes fatos geradores que devem ser aplicadas as multas.

³ **ACÓRDÃO Nº 254/2024**

PROCESSO Nº 2525532022-6 - e-processo nº 2022.000492774-0

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: WM COMÉRCIO ATACADISTA DE COSMÉTICOS LTDA - EPP

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: FABIO DE OLIVEIRA DA SILVA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

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

- Incorre em violação à legislação tributária estadual o contribuinte que deixa de emitir MDF-e para acompanhar o transporte de bens ou mercadorias, quando realizado por meio de veículos próprios ou arrendados ou mediante contratação de transportador autônomo de carga, nos termos do que disciplina o artigo 249-C do RICMS/PB.



Dessa forma, em observância ao princípio da colegialidade, entendo que deve ser respeitado o posicionamento precedente sobre o tema.

Portanto, ainda que constatada omissão, tal ponto não possui o condão de alterar o resultado do julgamento proferido no acórdão.

No caso, uma vez sanada a omissão apontada pelo embargante, não foram revelados efeitos infringentes, haja vista que o enfrentamento da matéria não resultou em mudança de entendimento quanto ao mérito da demanda apto a modificar o crédito tributário consolidado no Acórdão nº 497/2024.

Por tais razões,

VOTO pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, sem aplicação de efeitos infringentes, para suprir a omissão, mantendo a decisão proferida por esta Egrégia Corte Fiscal, por meio do Acórdão nº 497/2024, 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.

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

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 05 de dezembro de 2024.

Heitor Collett
Conselheiro Relator