

PROCESSO Nº 1270762017-3

ACÓRDÃO Nº 0039/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: COMERCIAL DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS RENAN LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autunte: WALDSON GOMES MAGALHÃES

Relator: CONSº. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO MAGNÉTICO - INFORMAÇÕES OMITIDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS - INFRAÇÕES CONFIGURADAS - APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

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

- *Ajustes no crédito tributário decorrente da aplicação do princípio da retroatividade benéfica.*

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 desprovimento para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001817/2017-99 (fls. 03 e 04), lavrado em 15 de agosto de 2017 em desfavor da empresa COMERCIAL DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS RENAN LTDA, inscrição estadual nº 16.141.718-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 25.494,44 (vinte e cinco mil e quatrocentos e noventa e quatro reais e quarenta e quatro centavos), a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, com fundamento legal no artigo art. 85, IX, “k” e art. 85, II, “b”, da Lei 6.379/96, por infringência aos artigos 306 e parágrafos c/c o artigo 335 e 119, VIII c/c o art. 276 todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Mantenho cancelado o montante de R\$ 5.850,05 (cinco mil e oitocentos e cinquenta reais e cinco centavos).

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de janeiro de 2022.

**PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE MENESES DE ALMEIDA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR.

**FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR**  
Assessor

03 de Fevereiro de 1832

PROCESSO Nº 1270762017-3

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: COMERCIAL DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS RENAN LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autunte: WALDSON GOMES MAGALHÃES

Relator: CONSº. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO MAGNÉTICO - INFORMAÇÕES OMITIDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS - INFRAÇÕES CONFIGURADAS - APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

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

- *Ajustes no crédito tributário decorrente da aplicação do princípio da retroatividade benéfica.*

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001817/2017-99 (fls. 03 e 04), lavrado em 15 de agosto de 2017 em desfavor da empresa COMERCIAL DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS RENAN LTDA, inscrição estadual nº 16.141.718-3.

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

**0177 - ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS >>**

O contribuinte está sendo autuado por omitir no arquivo magnético/digital, informações constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios.

**Nota Explicativa:** O CONTRIBUINTE DEIXOU DE INFORMAR EM SUAS DECLARAÇÕES DIVERSAS NOTAS FISCAIS.

**0266 - ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS >>**

O contribuinte está sendo autuado por omitir no arquivo magnético/digital, informações constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios.

**Nota Explicativa:** O CONTRIBUINTE DEIXOU DE INFORMAR DADOS DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EM SUAS DECLARAÇÕES.

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

O contribuinte está sendo autuado por descumprimento de obrigação acessória por ter deixado de lançar as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas nos livros fiscais próprios.

**Nota Explicativa:** INFRAÇÃO DA REINCIDÊNCIA ART 673 DO RICMS, PENALIDADE DA REINCIDÊNCIA ART.87 DA LEI Nº 6379

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido o artigo 306 e parágrafos c/c art. 335; art. 119, VIII c/c art. 276, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário no montante de R\$ 31.344,49 (trinta e um mil e trezentos e quarenta e quatro reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 26.495,84 (vinte e seis mil e quatrocentos e noventa e cinco reais e oitenta e cinco centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 85, IX, “k” e art. 85, II, “b”, da Lei 6.379/96 e R\$ 4.848,65 (quatro mil e oitocentos e quarenta e oito reais e sessenta e cinco centavos) de multa recidiva disposta no artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

Após ter sido notificada por meio de edital, publicado no DOE-SEFAZ de 31 de agosto de 2017, a autuada apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 22 a 27), por meio da qual afirma, em síntese:

- a) Que deve ser reconhecida a decadência relativa ao período de 01/2012 a 31/02/2012;
- b) Que houve equívoco pela apuração inadequada dos arquivos magnéticos das EFD's como se fossem Arquivo Magnético GIM, que possuem leiautes distintos;
- c) Que a empresa não estava enquadrada para emissão de documentos fiscais de escrituração fiscal por processamento eletrônico de dados;
- d) Que é descabida a reincidência, uma vez que os processos anteriores ainda não transitaram em julgado;

Com informação de antecedentes fiscais (fls. 30), os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos à julgadora fiscal Eliane Vieira Barreto Costa, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA REJEITADA - DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DEVER DE INFORMAR DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NA GUIA DE INFORMAÇÃO MENSAL (GIM) - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS - INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE – MULTA RECIDIVA – INAPLICABILIDADE

- Inexistência de decadência sobre os fatos apurados pela fiscalização.

-Confirmada a irregularidade fiscal caracterizada pela ausência de lançamento de documentos fiscais nos Livros de Registro de Entradas e ausência de lançamento de documentos fiscais na Guia de Informação Mensal - GIM, descumprimento da obrigação de fazer impõe a penalidade acessória.

- Reformadas as sanções aplicadas, em cumprimento ao disposto na Medida Provisória nº 263, de 28/07/17.

- Afastada a multa recidiva, em observância ao disposto no parágrafo único do artigo 87 da Lei nº 6.379/96

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Após tomar ciência da decisão singular, por via postal, em 21/01/2021, o contribuinte apresentou recurso voluntário, por meio do qual suscita:

- a) Em relação à acusação Arquivo Magnético, que por se tratar de contribuinte optante do regime do Simples Nacional não estaria obrigado a escriturar livro de entrada e saída de suas operações fiscais, não se podendo falar em omissão ou divergência de sua escrituração;
- b) Que na peça acusatória o representante fazendário não indicou os livros e as notas fiscais obrigatórias do contribuinte que contemplassem as omissões ou divergências por ele alegadas;
- c) Que os demonstrativos acostados aos autos revelam que o ato infracional se deu na Escrituração Fiscal Digital dos períodos autuados, existindo um descompasso entre a descrição da infração, norma legal e a conduta omissiva do contribuinte;
- d) No que se refere à acusação Falta de Lançamento de Notas Fiscais no Livro Registro de Entradas, que declarou em suas GIM's todas as notas fiscais de entradas referentes ao exercício de 2012;
- e) Em relação à Multa Recidiva, que não existiam sobre a autuada antecedentes fiscais relacionados às mesmas denúncias.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

### **VOTO**

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa COMERCIAL DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS RENAN LTDA, crédito tributário decorrente do descumprimento de obrigações acessórias relativas ao Livro Registro de Entradas e GIM, em relação ao exercício de 2012.

Com o devido respeito ao contribuinte, convém destacar que o desenvolvimento do conteúdo da peça recursal revela uma verdadeira incompreensão dos termos da decisão monocrática, que abordou de forma cristalina a relação obrigacional tributária.

A redação da decisão singular é clara e, apesar de tratar de tema jurídico que exige rigor técnico para a solução do contencioso, apresenta comunicação adequada, com apresentação estrutural (introdução, desenvolvimento e conclusão) que permite a compreensão do seu texto pelos seus leitores, sejam profissionais que praticam atos atinentes ao ramo jurídico, sejam apenas contribuintes que não possuam conhecimento jurídico.

Tal introdução é necessária para que se reestabeleça a verdade dos fatos, pois da forma como foi apresentado o recurso voluntário, os argumentos apresentados pelo contribuinte buscam desvirtuar o que foi decidido na instância prima; em suma, o contribuinte afirma, sem qualquer base, que a decisão singular abordou determinados temas que em nenhum momento foram citados, como no caso de ausência de provas e do desenvolvimento do tema relativo à EFD.

De todo modo, como um prólogo, serão transcritas algumas passagens do recurso voluntário e apresentadas as verdadeiras argumentações postas na decisão singular, para que fique claro que o exercício da atividade administrativa ocorreu de forma escoreita:

Trecho do Recurso Voluntário:

Em seu julgado, na instância prima, alegou ainda que o representante fazendário acostou aos autos do processo, que permeia a peça acusatória, nenhum tipo de informação ou prova de documentos fiscais do contribuinte que contemplem as suas operações fiscais e levantamentos ou memória de cálculos que atestam as divergências esculpidas entre os arquivos magnético/digital e livros fiscais.

Trecho da decisão singular:

O resumo das informações omitidas encontra-se às fls. 09, 12 e 13, onde é possível a visualização, mês a mês, dos créditos tributários apurados pela auditoria, bem como a sistemática de cálculo utilizada para obtenção dos mesmos.

Desta forma, diferentemente do que assevera a defesa a fiscalização elaborou os demonstrativos e aplicou os dispositivos legais corretos para a infração de omissão de informação na GIM.

A lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide; em nota explicativa foi pormenorizada a acusação, respaldando-se os princípios da legalidade e da ampla defesa, utilizando técnicas de fiscalização seguindo-se padrões lógicos, vislumbrando-se um arcabouço probatório anexado ao processo pelo autuante (fls. 09, 12 e 13), com demonstrativos capazes de dar suporte à acusação, deixando claro todo o procedimento de auditoria e as irregularidades constatadas pela fiscalização, não se configurando cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório do contribuinte.

Trecho do Recurso Voluntário:

Em primeira instância, a julgadora singular decidiu pela procedência da acusação sob o argumento de que a autuada, nesse período, estaria obrigada a prestar suas informações via EFD, nos termos do art. 3º, §1º, V do Decreto nº 30.478/2009.

Trecho da decisão singular:

Parte da peça acusatória, como já demonstrada anteriormente, refere-se à omissão, nos arquivos magnético/digitais (GIM) enviados pela empresa à Secretaria de Estado da Receita da Paraíba – SER, de informações constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios. Ou seja, todas as informações que originaram as omissões apontadas pelo Fisco constam nas notas fiscais recebidas pela empresa e nos arquivos magnéticos por ela transmitidos a SER.

(...)

Desta forma, diferentemente do que assevera a defesa a fiscalização elaborou os demonstrativos e aplicou os dispositivos legais corretos para a infração de omissão de informação na GIM.

(...)

Ressalvo que o art. 85, IX, alínea “k”, da Lei nº 6.397/96, aplicável à época dos fatos geradores, foi revogado pela Lei nº 10.008/2013, que para reger a conduta infringente instituiu o art. 81-A, inciso II, *in verbis*:

(...)

Com efeito, a criação de tal sanção surgiu da necessidade de compelir os contribuintes a apresentarem informações fidedignas ao Fisco, quando da entrega do arquivo magnético/digital, integrante da Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM, penalizando aqueles que prestassem informações com inobservância da legislação tributária.

Pois bem, demonstrada a falta de entendimento em relação aos termos da decisão singular, os pontos recursais passarão a ser avaliados com a maior didática possível.

#### **Acusações 0177 e 0266 – Arquivo Magnético - Omissões**

De pronto, deve ser registrado que em nenhum momento do processo administrativo houve indicação de descumprimento de obrigação acessória relativa à EFD, estando a relação obrigacional tributária materializada na inobservância de deveres relativos à GIM.

As planilhas de fiscalização de fls. 10 a 13 demonstram de forma clara o intuito da fiscalização, não havendo qualquer dúvida quanto à materialidade da infração, que está configurada por meio do detalhamento das notas fiscais de terceiros, emitidas nas aquisições interestaduais e internas, que não foram lançadas na GIM e no livro fiscal próprio.

Assim, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, pois todos os elementos necessários ao seu exercício estão disponíveis no processo administrativo.

A motivação dos lançamentos efetuados pela fiscalização está respaldada na ocorrência de fatos geradores de natureza acessória, que são relacionados com a exigência de deveres instrumentais que visam assegurar o interesse da arrecadação e fiscalização dos tributos, segundo nos informa o Código Tributário Nacional ao disciplinar as espécies de obrigações, *in verbis*:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, **pelo simples fato da sua inobservância**, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (grifos acrescidos)

Assim, o “simples fato da inobservância” dos deveres instrumentais permite a imposição da penalidade respectiva, devendo ser registrado que o contribuinte, em nenhum

momento, questionou o descumprimento das obrigações, citando, apenas, questões de direito que, no seu entender, ocasionam a derrocada do crédito tributário.

Tais acusações encontram lastro legal nas disposições contidas nos arts. 306 e parágrafos e 335, ambos do RICMS/PB e a sua inobservância autoriza a imposição da multa prevista, à época dos fatos geradores, no art. 85, IX, “k” da Lei nº 6.379/96.

Vale recordar ao contribuinte que a opção pelo regime simplificado de tributação não dispensa ao cumprimento dos deveres relativos à GIM e ao Livro Registro de Entradas, conforme Decreto nº 28.576/07, vigente à época dos fatos geradores:

Art. 8º A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional adotará, para os registros e controles das operações e prestações que realizarem, os seguintes livros e documentos de informações fiscais, observada a Resolução CGSN nº 10/07 e a legislação estadual pertinente:

(..)

III – **livro Registro de Entradas**, destinado à escrituração dos documentos relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transportes e de comunicação efetuadas, a qualquer título, pelo estabelecimento;

IV - **Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM**, na forma, nos prazos e nas especificações técnicas previstas no RICMS/PB. (grifos acrescidos)

Pois bem, em relação à multa, como bem observado pela instância prima, houve a necessidade de aplicação do princípio da retroatividade mais benéfica, pois ocorreu alteração no tempo quanto à sua gradação.

A validade jurídica da imposição desta sanção já foi afirmada pelo Conselho de Recursos Fiscais, sendo relevante destacar o seguinte julgamento:

Processo nº 090.574.2012-0 Acórdão 143/2014  
Recurso HIE/nº 169/2013  
RECORRENTE: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. PROC FISCAIS-GEJUP. RECORRIDA: SOLUÇÕES APLTDA  
PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA  
AUTUANTE: MARIA DALVA LINS CAVALCANTI  
RELATOR: CONSº JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES  
RECURSO HIERÁRQUICO PROVIDO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ARQUIVO MAGNÉTICO. INFORMAÇÕES DIVERGENTES. VALIDADE E EFICÁCIA DA NORMA JURÍDICA. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. 1. Constatada nos autos a ocorrência de informações divergentes no arquivo magnético (Guia de Informação Mensal – GIM), frente às informações constantes nos documentos obrigatórios (notas fiscais de saída), que se constitui em descumprimento de obrigação acessória, punível com multa específica disposta em lei, vigente à época dos fatos. Reforma da decisão recorrida. 2. Confirmada a irregularidade fiscal atestando à ocorrência de notas fiscais destinadas a empresa fiscalizada sem o devido lançamento dos documentos fiscais de entrada nos livros próprios, com incidência de penalidade acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer, na forma prevista pela legislação de regência. 3. Auto de Infração procedente.

Para que não restem dúvidas sobre a adequada solução da lide, convém destacar os argumentos apresentados pelo eminente Conselheiro João Lincoln Diniz Borges,

que demonstram, com maestria, as técnicas hermenêuticas que devem ser utilizadas para a solução da *quaestio juris*. Senão, veja-se:

“Constatado, pela fiscalização, que as informações apresentadas pela empresa nos arquivos magnéticos não espelhavam realidade fiscal registrada nos livros fiscais obrigatórios, em evidente descumprimento ao artigo supramencionado, a empresa autuada ficou à mercê da penalidade prevista no art. 85, inciso IX, alínea “k” da Lei nº 6.379/96, como se segue: Art. 85. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso I, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

IX - de 05 (cinco) a 400 (quatrocentas) UFR-PB, aos que cometerem as infrações relativas a processamento de dados, abaixo relacionadas:

(...)

k) omitir ou apresentar informações divergentes das constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios – multa equivalente a 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais dos documentos de entrada e saída que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido, não podendo a multa ser inferior a 20 (vinte) UFR-PB;

Com efeito, a criação de tal sanção surgiu da necessidade de compelir os contribuintes a apresentarem informações fidedignas ao Fisco, quando da entrega do arquivo magnético/digital, integrante da Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM, penalizando aqueles que prestassem informações com inobservância da legislação tributária.

Em primeira instância, a julgadora singular decidiu pela improcedência desta delação fiscal, considerando que a multa atribuída pela fiscalização não poderia ser aplicada, em face de obscuridade existente na norma de regência, no que tange à determinação da base de cálculo da penalidade.

Na verdade, a julgadora monocrática entendeu que a aplicação de percentual de 5% (cinco por cento), estabelecido no art. 85, IX, “k” da mencionada lei, contrariava o critério previsto no pelo art. 80, I, que adota a Unidade Fiscal de Referência do Estado da Paraíba (UFR-PB) como base para aplicação das penalidades previstas no art. 85, fato que tornava a regra ineficaz e incapaz de surtir efeitos no mundo jurídico.

Como se observa, ao adotar uma interpretação eminentemente gramatical, a julgadora monocrática simplesmente ab-rogou uma norma válida e vigente perante o ordenamento jurídico estadual, atitude que só deve ser tomada em casos irremediáveis.

Com efeito, a interpretação feita pela letra da lei, se apresenta como limitada, por explorar em demasia os equívocos da lei, deixando de lado o fim a que ela se propõe, assim advogamos que o art. 5º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro nos mostra uma melhor alternativa: “na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum”.

Neste sentido, o Capítulo XIII da Lei 6.379/96, no qual estão inclusos os artigos 80 a 90, tem como objetivo regular as penalidades a serem aplicadas aos que desrespeitarem a legislação tributária.

Note-se, neste ponto, que as regras expressas no art. 80, I, têm caráter geral, com o objetivo maior de classificar as penalidades do que o de atribuir parâmetros, assim este dispositivo legal diz respeito às penalidades por falta de cumprimento de obrigação acessória, que tomam como base a Unidade Fiscal de Referência do Estado da Paraíba (UFR-PB).

Por outro lado, as regras estabelecidas na norma punitiva são de caráter mais específico, apresentando as infrações e quais as sanções a serem aplicadas, sendo inequívoco, no caso do art. 85, IX, “k” da Lei nº 6.379/96, que a inteligência da norma é sancionar o infrator de acordo com o valor omitido ou apresentado em divergência.

Recorde-se, neste ponto, que uma das soluções para as antinomias aparentes é considerar que a norma mais específica deve prevalecer sobre a norma de sentido geral.

Dessa forma, não bastasse o brocardo “lex specialis derogat legi generali”, entendo que o dispositivo do art. 85, IX, “k” do tratado legal trata-se de regra válida, vigente e eficaz, por considerar que sua aplicação vai ao encontro aos fins sociais que se quer atingir. Ressalvando, no caso concreto, sua adequação aos limites estabelecidos no inciso IX, do mesmo artigo.

Neste sentido, com toda estima e respeito que esta relatoria nutre aos argumentos apresentados pela nobre julgadora singular para improceder o lançamento indiciário da multa acessória, verifico haver equívoco de fundamentação, visto que, conforme se vê nos autos, há plena legalidade na norma punitiva, com comprovação da infração contida na divergência de operações fiscais realizadas nos arquivos magnéticos devidos em relação aos documentos fiscais e seus livros fiscais competentes, tipificando a conduta infringente do contribuinte com caracterização de descumprimento de obrigação acessória, que estabelece multa equivalente a 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais dos documentos de entrada e saída que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido.

Sobre a matéria, convém registrar que houve pronunciamento da Instância Especial desta Secretaria (Decisão nº 1/2014 – SER), ao decidir que o dispositivo legal em questão encontra-se em perfeita vigência à época do fato infringente motivador da aplicação da multa proposta, razão por que deve ser aplicado ao respectivo caso, destacando-se o seguinte fundamento:

“Nesse sentido é cristalino, o legislador adotou um mesmo preceito secundário para as duas condutas descritas na adversada alínea “K”, qual seja, multa equivalente a 5% (cinco) por cento do somatório dos valores totais dos documentos de entrada e saída apresentados pela empresa e aqueles fornecido no arquivo magnético/digital com informações divergentes, cuidando o legislador também de estabelecer no inciso IX, inclusive, o limite de 400 (quatrocentas) UFR-PB àqueles que incidissem nas condutas infrativas delineadas na norma, como foi muito bem observado pelos autuantes”.

“Portanto, conclui-se que há uma harmonização entre os elementos normativos que embasaram a infração proposta à empresa, não se vislumbrando no caso em apreciação qualquer incongruência jurídica entre os dispositivos mencionados, conforme fora apontado”.

Tal posicionamento, que resguarda a aplicabilidade do art. 85, IX, “k” da Lei nº 6.379/96, passou a ser adotado de forma pacífica pelo Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, como pode ser verificado, entre outros, nos Acórdãos nº 092/2015, 163/2016 e 108/2017.

No que se refere à revogação da norma, faz-se necessário a avaliação da sucessão das leis no tempo para que seja efetuado o registro sobre a previsão, na legislação tributária, da sanção relativa ao envio de arquivos magnéticos com informações omissas ou divergentes.

Em decorrência do princípio da continuidade normativo-típica, restou comprovado que no caso específico não houve supressão formal e material da figura infracional, pois ocorreu manutenção do caráter proibido da conduta, com deslocamento do conteúdo infracional para outro tipo legal, senão veja-se o posicionamento do STJ:

“O princípio da continuidade normativa típica ocorre quando uma norma penal é revogada, mas a mesma conduta continua sendo crime no tipo penal revogador, ou

seja, a infração penal continua tipificada em outro dispositivo, ainda que topologicamente ou normativamente diverso do originário”<sup>1</sup>.

Para superar a controvérsia, convém detalhar a alteração legislativa.

A sanção em análise foi prevista, inicialmente, no art. 85, IX, “k” da Lei nº 6.379/96, cuja redação segue abaixo transcrita:

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

(..)

IX - de 05 (cinco) a 400 (quatrocentas) UFR-PB, aos que cometerem as infrações relativas a processamento de dados, abaixo relacionadas:

(..)

k) omitir ou apresentar informações divergentes das constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios – multa equivalente a 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais dos documentos de entrada e saída que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido, não podendo a multa ser inferior a 20 (vinte) UFR-PB;

Revogada a alínea “k” do inciso IX do “caput” do art. 85 pelo art. 5º da Lei nº 10.008/13.

Porém, a Lei nº 10.008/13 regulamentou a sanção em dois dispositivos, a saber, em seu inciso IV do art. 4º, que acrescentou o art. 81-A à Lei nº 6.379/96, assim como, no seu art. 5º, que revogou a alínea “k” do inciso IX, do “caput” do art. 85 da Lei nº 6.379/96.

Assim, na mesma data da revogação, a punição à conduta infracional passou a ser regulamentada pelo inciso II do art. 81-A da Lei nº 6.379/96, que estabeleceu o percentual de 5% do documento fiscal, por documento não informado, não podendo a multa ser inferior a 20 UFR-PB nem superior a 400 UFR-PB, conforme se depreende do seu texto:

Acrescentado o art. 81-A pelo inciso IV do art. 4º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – REPUBLICADA POR INCORREÇÃO NO DOE DE 08.06.13. OBS: EFEITOS A PARTIR DE 01.09.13

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

(...)

II - 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais das operações ou das prestações que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido, exclusivamente, por meio da Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM, ou aqueles que, mesmo constando do arquivo, apresentem omissão ou divergência entre as informações constantes do arquivo magnético/digital e as constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios, não podendo a multa ser inferior a 20 (vinte) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB;

O dispositivo sofreu nova alteração em 2017, por meio da Lei nº 10.977/17, na qual foi apresentada situação mais benéfica ao contribuinte, por ter estabelecido aplicação mínima de multa baseada em 10 UFR-PB:

(...)

<sup>1</sup> STJ – Quinta Turma – HC 187.471 – Rel. Ministro Gilson Dipp – Dje 04/11/2011.

II - 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais das operações ou das prestações que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido, exclusivamente, por meio da Guia de Informação Mensal - GIM, ou aqueles que, mesmo constando do arquivo, apresentem omissão ou divergência entre as informações constantes do arquivo magnético/digital e as constantes dos livros fiscais obrigatórios, não podendo a multa ser inferior a 10 (dez) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB;

Dessa forma, a caracterização da infração cometida pelo contribuinte e a aplicabilidade da penalidade do artigo 85, IX, “k” da Lei nº 6.379/96 está delineada de forma cristalina nos autos, cabendo, porém, a conferência dos valores da multa aplicada, para que o cálculo seja efetuado de acordo com o entendimento esposado pelo Conselho de Recursos Fiscais, ou seja, de que se considere o percentual de 5% do somatório dos valores totais dos documentos de entrada e saída e os limites inferior e superior (10 e 400 UFR, respectivamente).

Vale destacar que tal postura foi adotada pela instância prima, fato que demonstra a excelência do julgamento de primeira instância.

#### **Acusação 0171 – Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição no Livro Registro de Entradas**

No que se refere à acusação 0171, esta acusação versa sobre a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios (Livro Registro de Entradas) e, assim como nas acusações referentes aos arquivos magnéticos, caberia ao impugnante, segundo o ônus processual previsto no parágrafo único do art. 56 da Lei nº 10.094/20132, apresentar documentos capazes de desconstituir o lançamento efetuado pela autoridade fiscal.

A materialidade da infração está configurada por meio do detalhamento das notas fiscais de terceiros, emitidas nas aquisições de mercadorias, que não foram lançadas no livro fiscal próprio, conforme atesta as planilhas anexadas pela fiscalização, que utilizou estruturação que permite a perfeita identificação das operações realizadas pela empresa Autuada, uma a uma, fornecendo o substrato material para a constituição do crédito tributário.

Foram elencados dados suficientes para a identificação da operação, como a data da emissão, CNPJ do Emitente, Chave de Acesso, Nº da NF e Valor da NF.

Como já afirmado anteriormente, o fato de contribuinte ser optante pela sistemática do Simples Nacional em nada altera a exigência do cumprimento da obrigação acessória, conforme disposição contida no inciso III do art. 8º do Decreto nº 28.576/07.

O recurso do contribuinte se limita a afirmar que existem notas fiscais declaradas em suas GIM's, não tendo sido analisadas, pela fiscalização e pela julgadora *a quo*, as suas movimentações e apurações fiscais do exercício de 2012.

Pois bem, tendo em vista que o contribuinte não apresentou provas aptas a desconstituir o crédito tributário, deve recair sobre a autuada a imposição de penalidade

<sup>2</sup> **Art. 56.** Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

**Parágrafo único.** O ônus da prova compete a quem esta aproveita. (Grifos acrescidos)

decorrente da falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Entradas no período de 2012, nos termos do artigo 85, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 6.379/96, assim disposto:

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 a escrita fiscal, não lançarem as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios, por documento;

No mais, acertada a decisão da diligente julgadora singular que excluiu da base de cálculo do crédito tributário a multa recidiva, por não preenchimento dos requisitos previstos no art. 87 da Lei nº 6.379/96 e art. 38 da Lei nº 10.094/13.

Em função das considerações ora expostas, corroboro com o crédito tributário apresentado pela instância prima, que apresenta a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO			VALOR CANCELADO			CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		ICMS	MULTA (RS)	REINCIDÊN CIA	ICMS	MULTA (RS)	REINCIDÊN CIA(*)	ICMS	MULTA (RS)	REINCIDÊN CIA (RS)
		(RS)		(RS)	(RS)		(RS)	(RS)		(RS)
0177 - ARQUIVO MAGNÉTICO - INFORMAÇÕES OMITIDAS	jun-12	0,00	4.642,12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.642,12	0,00
	ago-12	0,00	4.435,61	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.435,61	0,00
	set-12	0,00	5.718,03	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.718,03	0,00
0266 - ARQUIVO MAGNÉTICO - INFORMAÇÕES OMITIDAS.(*)	jan-12	0,00	655,80	0,00	0,00	327,90	0,00	0,00	327,90	0,00
	mai-12	0,00	667,00	0,00	0,00	333,50	0,00	0,00	333,50	0,00
	out-12	0,00	680,00	0,00	0,00	340,00	0,00	0,00	340,00	0,00
0171 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	jan-12	0,00	97,37	48,69	0,00	0,00	48,69	0,00	97,37	0,00
	mai-12	0,00	100,05	50,03	0,00	0,00	50,03	0,00	100,05	0,00
	jun-12	0,00	4.028,40	2.014,20	0,00	0,00	2.014,20	0,00	4.028,40	0,00
	ago-12	0,00	3.439,44	1.719,72	0,00	0,00	1.719,72	0,00	3.439,44	0,00
	set-12	0,00	1.930,02	965,01	0,00	0,00	965,01	0,00	1.930,02	0,00
out-12	0,00	102,00	51,00	0,00	0,00	51,00	0,00	102,00	0,00	
TOTAL		0,00	26.495,84	4.848,65	0,00	1.001,40	4.848,65	0,00	25.494,44	0,00

\* Afastada a multa recidiva, em observância ao disposto no parágrafo único do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

\*\* Redução das sanções aplicadas, em cumprimento ao disposto na Medida Provisória nº 263, de 28/07/17, lei mais benéfica retroage seus efeitos.

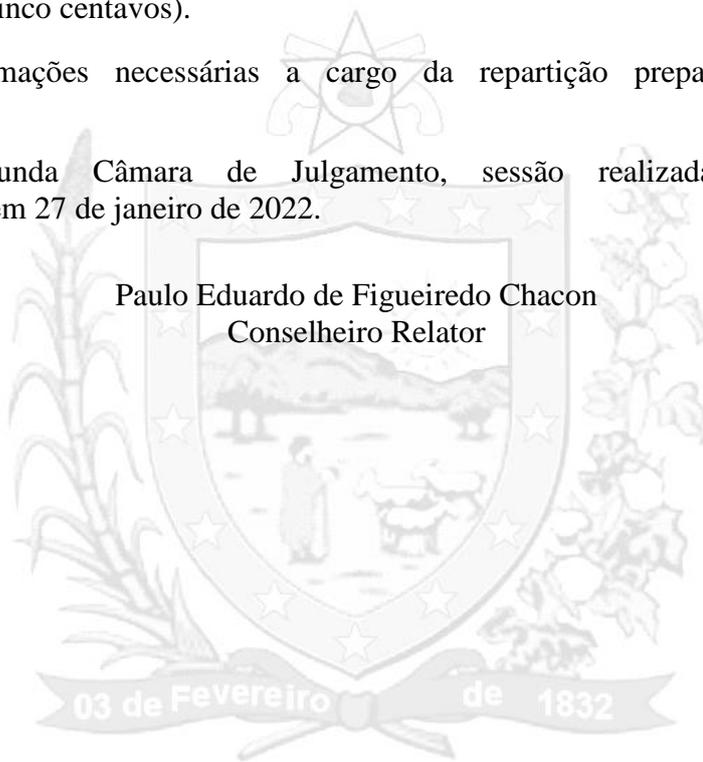
Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001817/2017-99 (fls. 03 e 04), lavrado em 15 de agosto de 2017 em desfavor da empresa COMERCIAL DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS RENAN LTDA, inscrição estadual nº 16.141.718-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 25.494,44 (vinte e cinco mil e quatrocentos e noventa e quatro reais e quarenta e quatro centavos), a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, com fundamento legal no artigo art. 85, IX, “k” e art. 85, II, “b”, da Lei 6.379/96, por infringência aos artigos 306 e parágrafos c/c o artigo 335 e 119, VIII c/c o art. 276 todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Mantenho cancelado o montante de R\$ 5.850,05 (cinco mil e oitocentos e cinquenta reais e cinco centavos).

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 27 de janeiro de 2022.



Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator