



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

**Processo Nº 043.454.2013-0**

**Recurso VOL/CRF nº. 268/2016**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: FRIGORÍFICO JAHÚ LTDA.**

**Autuada: CARLOS AUGUSTO RAMOS DO NASCIMENTO.**

**Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS- GEJUP**

**Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE ALHANDRA.**

**Autuante: MÁRCIA MARIA WANDERLEY E PETRÔNIO R. LIMA.**

**RelatorA: CONS<sup>a</sup>. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.**

**NOTA FISCAL INIDÔNEA. OBRIGATORIEDADE DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL ELETRÔNICA. NÃO CONFIRMAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO MONOCRÁTICA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

- Não se reputa inidônea a nota fiscal modelo 1 – A, emitida por contribuinte que não estava obrigado à emissão de nota fiscal eletrônica, ante o fato de este, em razão de suas atividades econômicas, identificadas em norma que, distintamente da anterior que também estabelecia a obrigatoriedade, o fez de forma mais precisa, de modo a se coadunar, o caso concreto, aos seus termos, inclusive quanto ao prazo para cumprimento da obrigação, em relação ao qual não se caracteriza inobservância.

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

A C O R D A M os membros da 1ª Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do *Recurso Voluntário*, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *provimento*, para reformar a decisão singular e julgar improcedente o Auto de Infração e Apreensão e Termo de Depósito nº 2166, de fl. 3, lavrado em 29 de setembro de 2009, contra CARLOS AUGUSTO RAMOS DO NASCIMENTO, identificado sob o CPF nº 457.030.354-49, qualificado nos autos, para eximi-lo de quaisquer ônus oriundos do presente contencioso fiscal, pelas razões acima expendidas.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

**Primeira Câmara** de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de janeiro de 2018.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima  
Conselheira Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento as Conselheiras da 1ª Câmara, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, GLAUCO CAVALCANTI MONTENEGRO (Suplente) e NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO.

Assessora Jurídica

## Relatório

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário, interposto contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente, com dispensa de remessa oficial, o Auto de Infração e Apreensão e Termo de Depósito nº 2166 (fl. 3, frente e verso), lavrado em 29 de setembro de 2009, mediante o qual o autuado, CARLOS AUGUSTO RAMOS DO NASCIMENTO, acima identificado é acusado da seguinte irregularidade:

*- “As Notas Fiscais 12.493, 12.507, 12.525, 12.522, 12.522, 12.535, 12.533, 12.503, 12.498, 12.487, 12.486, 12.497, 12.512, 12.485, 12.502, emitidas nos dias 28 e 29/9/2009, por Frigorífico Jahú Ltda., está sendo considerada inidônea visto que a empresa emitente está obrigada a emitir Nota Fiscal Eletrônica em substituição à Nota Fiscal modelo 1-A, conforme Protocolo 10/07, cláusula primeira, LXXXIX, § 3º, VI. Portanto, a partir do dia 01/09/2009 os contribuintes que possuem a atividade comercial de “atacadistas de mercadoria em geral, com predominância de produtos alimentícios”, ficaram obrigados a emissão de Nota Fiscal Eletrônica. As mercadorias estão sendo transportadas no veículo de placa KKR5151 PE, caminhonete conduzindo pelo Sr. Ricardo Henrique Carneiro Ferreira, CPF 064.674.194-21 e CNH 04019692408 PE”.*

Segundo o entendimento acima, os autuantes constituíram o crédito tributário na quantia de R\$ 9.988,46, sendo R\$ 3.329,49, de ICMS, por infringência aos arts. 143, § 1º, II, 150, 151, 159, 166, 166-A, B, C, D, H, T e U, 659, V, c/c os arts. 38, III e 39, XI, todos do RICMS/PB, e R\$ 6.658,97,

demulta por infração, com fundamento no artigo 82, V, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios constam às fls. 3 – 70.

Ciência da lavratura do auto infracional promovida ao autuado, por meio do Aviso de Recebimento, de fl. 71, assinado por seu receptor, em 6/5/2013. Porém em seu lugar apresenta defesa tempestiva (fls. 74 – 88) a emitente das notas fiscais objeto da delação fiscal, empresa, Frigorífico Jahú Ltda., mediante advogados constituídos nos termos dos documentos de fls. 89 – 95, contrapondo-se à autuação e alegando as razões de sua discordância e pugnando pela improcedência do auto infracional e pela abertura de oportunidade para produção de todos os meios de prova permitidos, tendo em vista os seguintes fundamentos resumidamente dispostos mediante a conclusão ínsita na peça reclamatória:

- o documento fiscal emitido pela autuada no período de 1º/9/2009 à 1/4/2010 não é inidôneo;
- a empresa emitente não estava obrigada a emitir nota fiscal de forma eletrônica;
- o Protocolo ICMS nº 10/2007 não previa a atividade da autuada tal como o seu CNAE;
- aplica-se ao presente caso o Protocolo ICMS nº 42/2009, que definiu a data a partir da qual deveria ser emitida a nota fiscal de forma eletrônica para a autuada, conforme o seu CNAE, a partir de 1/4/2010;
- deve ser aplicado o disposto no art. 106, II, “a” do CTN e o Princípio da Segurança Jurídica.

Junta demais documentos às fls.96 - 142.

Contestação dos autuantes, anexada às fls. 144 – 146, mediante a qual reafirmam a acusação, ao fundamento de que o Protocolo ICMS nº 42/2009, apesar de posterior ao Protocolo ICMS nº 10/07, mantém os termos deste, quanto às obrigações e prazos estabelecidos, conforme a cláusula quinta, daquele diploma legal.

Juntam documento na fl. 147.

Após a informação de não haver antecedentes fiscais do autuado (fl. 148), os autos foram conclusos à Gerência de Julgamento de Processos Fiscais (fl. 149), onde se deu sua distribuição ao julgador fiscal, Francisco Alessandro Alves, que exarou decisão de mérito, concluindo pela parcial procedência do auto infracional, ao fundamento da legitimidade da exação fiscal ante a falta de apresentação, pela autuada, de provas capazes de excluí-la, todavia, promoveu de ofício uma redução no valor da penalidade sugerida no lançamento compulsório original, com base no disposto na lei posterior que estabelece sanção mais benigna, de forma que o crédito tributário passou a ser constituído do valor de R\$ 6.658,98, distribuído em iguais valores entre ICMS e multa infracional, conforme sentença de fls. 152 - 161.

Com dispensa de remessa oficial (fl. 162), em face da previsão do art. 80, § 1º, I da Lei nº 10.094/2013, e notificados, o autuado e a reclamante, sobre a decisão singular (conforme atestam os documentos de fls 163 - 167), esta, na posição de emitente das notas fiscais censuradas pela Fiscalização, recorre tempestivamente a este Conselho de Recursos Fiscais (fls. 96 - 105), mediante peça recursal, de fls. 170 – 182, requerendo a improcedência do auto infracional, aos fundamentos que, em síntese, consistem nos seguintes fatos:

- *a autuada exerce a atividade do Comércio Atacadista de Pescados e Frutos do Mar, registrada na Secretaria da Receita Federal sob o CNAE nº 46.34-6.03;*
- *o Protocolo ICMS nº 10/07 estabelecia a atividade empresarial como critério para a obrigatoriedade da utilização da Nota Fiscal Eletrônica, dispondo como início dessa obrigatoriedade a data de 1/9/2009;*
- *no aludido Protocolo não havia previsão específica para a atividade da empresa autuada, tal como prevê seu CNAE, sendo que a mais próxima possível era a prevista no inciso LXXXIX, da Cláusula Primeira: “atacadistas de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios”;*
- *supervenientemente, com base no critério do CNAE, foi publicado o Protocolo ICMS nº 42/10, estabelecendo a obrigatoriedade da utilização da NF-e e anotando prazo para início de uso, na maioria das atividades, para 1/4/2010;*
- *esse último Protocolo sanou dúvidas dos contribuintes, ao prever clara e objetivamente a obrigatoriedade de utilização de NF-e com base no critério do CNAE;*
- *o Protocolo ICMS n. 42/2009 se trata de norma especial, eis que detalha os CNAE's das atividades econômicas nele normatizadas, enquanto o Protocolo ICMS n. 10/2007 é norma geral, porque de forma genérica prevê as atividades econômicas que se presta a regular, portanto, havendo*

*conflito de normas, deve prevalecer a norma especial em detrimento do previsto em norma geral, inclusive por aplicação do princípio da segurança jurídica;*

*Por último, após conclusivamente resumir seus argumentos recursais, pede pela procedência do seu recurso, para que seja modificada a decisão recorrida e declarado nulo o auto infracional e declarada idoneidade das notas fiscais emitidas no dias 28 e 29/9/2009.*

Junta documentos às fls. 183 e 184 (cópia de documentos de identificação procuração por instrumento público).

Na sequência, os autos foram remetidos a esta Casa e distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

Está relatado.

## V O T O

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido apresentado dentro do prazo legalmente estabelecido (art. 77 da Lei nº 10.094/13). Importa, ainda, receber e conhecer do recurso voluntário, dado que sua interposição se verifica por pessoa juridicamente interessada, devido à sua qualidade de emitente das notas fiscais censuradas e depositária fiel das mercadorias nestas discriminadas.

Impõe-se declarar, também, que o lançamento de ofício em questão está de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência (art. 142 do CTN), inclusive no que concerne aos elementos necessários à perfeita identificação da natureza da infração. Portanto, sob o aspecto formal revela-se regular o lançamento de ofício em tela.

Como se observa, trata-se de libelo basilar constitutivo de delação fiscal consistente de transporte de mercadorias acompanhadas de documentos fiscais inidôneos, assim consideradas pela Fiscalização que se opera no trânsito, em virtude de se tratar de notas fiscais, modelo 1 ou 1 - A, e não notas fiscais eletrônicas a cuja utilização estaria obrigada a emitente, desde 1/9/2007, nos termos da previsão contida na cláusula primeira do Protocolo ICMS n. 10/2007.

Com efeito, o referido Protocolo estabelece a obrigatoriedade de utilização de nota fiscal eletrônica para os contribuintes que exercem as atividades nele clara e expressamente mencionadas, diante do que a Fiscalização entendeu que, pelo fato de a emitente das notas fiscais atuar no “comércio atacadista de pescados e frutos do mar” sua obrigatoriedade quanto aos documentos fiscais de sua emissão adviria do mandamento contido no inciso LXXXIX, § 3º, VI, da Cláusula Primeira, do referido diploma legal, que reza:

*“Cláusula Primeira – Acordam os Estados e o Distrito Federal em estabelecer a obrigatoriedade de utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) prevista no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005, em substituição a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1 – A, para os contribuintes:*

(...)

*LXXXIX - atacadistas de mercadoria em geral, com predominância de produtos alimentícios.*

*§ 3º - A obrigatoriedade de que trata o caput aplica-se:*

(...)

*VI – a partir de 1º de setembro de 2009, relativamente aos incisos XL a XCIII”.*

O flagrante fiscal ocorreu em 29/9/2009, relativamente às notas fiscais emitidas em 28 e 29/9/2009 (documentos de fls. 3 e 8 – 35). Nessas datas já estava em vigor Protocolo ICMS nº 42/2009 (DOU de 24/7/2009), que manteve a obrigatoriedade de emissão de notas fiscal eletrônica aos contribuintes do ICMS, porém os identifica pelo código de atividade econômica exercida – CNAE – e reserva, ainda, para cada seguimento de atividade econômica, prazo do início da obrigatoriedade.

Donde se conclui que, diferentemente do Protocolo anterior – de nº 10/2007 –, o qual dispunha sobre a obrigatoriedade de emissão de nota fiscal eletrônica com base na atividade econômica dos contribuintes sem maiores detalhamentos destas -, o Protocolo ICMS nº 42/2009 foi mais além, ao eleger o critério do CNAE como base para a identificação de contribuintes do ICMS que deveriam adequar-se aos seus termos.

O CNAE-Fiscal é uma classificação usada com o objetivo de padronizar os códigos de identificação das unidades produtivas do país nos cadastros e registros da administração pública nas três esferas

de governo, em especial na área tributária, contribuindo para a melhoria da qualidade dos sistemas de informação. Em suma, o CNAE cumpre a função de categorizar e classificar as atividades econômicas em exercício e tem como principal provedor de dados e informações o IBGE.

Dado ao seu detalhamento, estruturado por classes (CNAE, CNAE 1.0, CNAE 2.0, Classes, CNAE 2.0 Res 02/2010) que são segmentadas em seções alfabéticas e em divisões numéricas - segundo a sequência: Seção – Divisão – Grupo – Classe – Subclasse – é possível afirmar que consiste na forma mais precisa até então estabelecida para classificação das empresas, devido à relevância dessa providência para o enquadramento destas junto aos Fiscos (fonte: WWW.fazenda.df.gov.br).

Isto considerando, resta patente que, frente ao Protocolo ICMS nº 10/2007, o Protocolo ICMS nº 42/2009 se caracteriza norma especial. Aqueloutro, por óbvio, norma geral.

Com efeito, diz-se especial a norma que contém os elementos de outra (geral) e acrescenta pormenores. Ex.: ao tipo adiciona outros dados, como sujeito ativo, sujeito passivo, as circunstâncias temporais, etc. Casos em que a norma preponderante será a especial, nos termos do Princípio da Especialidade, segundo o qual a norma especial afasta a incidência da norma geral (*Lex Specialis Derrogat Legi Generali*).

No caso, o Protocolo ICMS nº 42/2009 (norma especial) acresce outros elementos à obrigatoriedade da emissão de nota fiscal eletrônica aos contribuintes do ICMS, já prevista no Protocolo ICMS nº 10/2007 (norma geral), quando identifica de forma precisa - e não genérica -, mediante o CNAE, os contribuintes que devem submissão aos seus critérios (sujeitos passivos) e estabelece outros prazos (elemento temporal) para o cumprimento da respectiva obrigação.

Donde não há dúvidas que o caso em exame se submete ao Protocolo ICMS nº 42/2009. Tivesse o evento ocorrido antes da vigência deste Protocolo ou fosse a hipótese de a atividade econômica da autuada se enquadrar de modo específico e preciso numa das atividades previstas na forma genérica no Protocolo ICMS nº 10/2009, aí, sim, a situação se regeria segundo a norma deste diploma legal. Caso em que, assistiria razão à Fiscalização.

Todavia, considerando a data do evento que deu causa à autuação de que trata o auto infracional – 28 e 29/9/2009 – é indiscutível a aplicabilidade do Protocolo ICMS nº 42/2009, que em seu Anexo Único estabelece a data de 1/4/2010, como o início do prazo para cumprimento da obrigação de emissão de nota fiscal eletrônica, aos contribuintes que exercem a atividade econômica do “comércio atacadista de pescados e frutos do mar”, classificados sob o CNAE 4634603, tal como a emitente das notas fiscais censuradas pela Fiscalização (documentos de fls. 49 e 101).

Por óbvio, essas notas, emitidas entre 28 e 29/9/2009, caracterizam-se idôneas, visto que sua

emissão se verificou quando ainda não existia a obrigatoriedade de utilização de nota fiscal eletrônica pela recorrente e respectiva emitente.

Diante do que, sem desrespeito ao entendimento exarado na instância preliminar, concluo pela falta de suporte legal da acusação fiscal em evidência.

Pelo exposto,

**VOTO** - pelo recebimento do *Recurso Voluntário*, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *provimento*, para reformar a decisão singular e julgar improcedente o Auto de Infração e Apreensão e Termo de Depósito nº 2166, de fl. 3, lavrado em 29 de setembro de 2009, contra CARLOS AUGUSTO RAMOS DO NASCIMENTO, identificado sob o CPF nº 457.030.354-49, qualificado nos autos, para eximi-lo de quaisquer ônus oriundos do presente contencioso fiscal, pelas razões acima expendidas.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de janeiro de 2018.

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA  
Conselheira Relatora