



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

Processo nº1467002014-5

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente:MAMANGUAPE FARMACÊUTICA LIMITADA

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

Repartição Preparadora:COLETORIA ESTADUAL DE MAMANGUAPE

Autuante:JOSÉ SÉRGIO DE ALENCAR CUNHA

Relator:CONS.ºSIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – DESCUMPRIMENTO - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – AUSÊNCIA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NA EFD – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – DENÚNCIAS COMPROVADAS - CORREÇÃO DA PENALIDADE PROPOSTA – RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO – ALTERADA A DECISÃO QUANTO AOS VALORES

A ausência de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Entradas, bem como na EFD do contribuinte, configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que incorrerem nesta conduta omissiva a aplicação das penalidades previstas na legislação tributária.

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

A C O R D A M os membros da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, 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 desprovido, para alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001664/2014-37, lavrado em 18 de setembro de 2014 contra a empresa MAMANGUAPE FARMACÊUTICA LIMITADA, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 97.258,52 (noventa e sete mil, duzentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e dois centavos), a título de multas por descumprimento de obrigações acessórias, com fulcro nos artigos 81-A, V, “a” e 85, II, “b”, ambos da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09 e 119, VIII c/c 276, do RICMS/PB.

Ao tempo cancela, por indevido, o total de R\$ 55.286,57 (cinquenta e cinco mil, duzentos e oitenta e seis reais e cinquenta e sete centavos).

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de maio de 2018.

Sidney Watson Fagundes Da Silva
Conselheiro Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da Segunda Câmara, MARILENE PONTES PEREIRA (Suplente), MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES e PETRONIO RODRIGUES LIMA.

Assessor Jurídico

#

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário, interposto nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001664/2014-37, lavrado em 18 de setembro de 2014 em desfavor da empresa MAMANGUAPE FARMACÊUTICA LIMITADA, inscrição estadual nº 16.030.075-4, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0513 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS >> O contribuinte está sendo autuado por deixar de informar ou ter informado com divergência os documentos fiscais da EFD, relativo às suas operações com mercadorias ou prestações de serviços.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE ESTÁ SENDO AUTUADO EM VIRTUDE DE TER DECLARADO A EFD SEM

MOVIMENTO, DEIXANDO DE INFORMAR AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA.

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:

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE REGISTRAR EM LIVRO PRÓPRIO AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DURANTE O PERÍODO DE 2013.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009 e o artigo 119, VIII c/c o artigo 276, ambos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 152.545,09 (cento e cinquenta e dois mil, quinhentos e quarenta e cinco reais e nove centavos), a título de multas por infração, com fulcro nos artigos 88, VII, “a” e 85, II, “b”, ambos da Lei nº 6.379/96.

Depois de cientificada pessoalmente em 22 de setembro de 2014, nos termos do artigo 46, I, da Lei nº 10.094/13, a autuada, por intermédio de seu representante legal, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 49 e 50), protocolada em 21 de outubro de 2014, por meio da qual afirma que:

- a) A fiscalização não apresentou um detalhamento das notas fiscais que embasaram as denúncias;
- b) Apresentou seus arquivos EFD sem movimento, no intuito de retificar as informações *a posteriori*, porém, em virtude de problemas de ordem técnica, não foi possível realizar as retificações em tempo hábil;
- c) A impugnante exerce a atividade de comércio varejista de produtos farmacêuticos para uso humano e os produtos por ela comercializados estão submetidos à sistemática da substituição tributária, com o ICMS retido antecipadamente;
- d) Por haver optado pelo lucro presumido, estava obrigada apenas à escrituração do Livro Caixa;
- e) A empresa não fora notificada acerca dos trabalhos de fiscalização.

Com base nas informações apresentadas, a impugnante requereu a improcedência do Auto de Infração em exame. Ao tempo em que apresenta, por amostragem, cópias do Livro Registro de Entradas (fls. 51 a 103).

Com a informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 45), foram os autos declarados conclusos (fls. 104) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Francisco Marcondes Sales Diniz, que decidiu pela procedência parcial da exigência fiscal.

Cientificada em 9 de maio de 2017 da decisão proferida pela instância prima e, inconformada com os termos da sentença, a autuada, por intermédio de seu procurador (fls. 136), apresentou, em 5 de junho de 2017, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, advogando que:

- a) Buscou apresentar as EFD retificadoras do exercício de 2013 com todos os documentos objeto da autuação, porém, em virtude de haver sido emitida uma ordem de serviço, não conseguiu efetuar a transmissão dos arquivos;
- b) Um problema de ordem técnica acarretou a necessidade de emissão dos arquivos EFD retificadores com atraso;
- c) A Secretaria de Estado da Receita da Paraíba não poderia denegar o direito de a empresa apresentar as EFD retificadoras, pois ainda não tinha sido iniciado qualquer procedimento fiscal;
- d) O julgador fiscal aplicou a retroatividade benigna apenas para os lançamentos relativos aos meses de setembro a dezembro de 2013, deixando de fazê-lo quanto aos demais períodos consignados no Auto de Infração, para os quais fora proposta a penalidade do artigo 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96;
- e) A norma tributária que define infrações ou lhe comina penalidades deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado, nos termos do artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN.

Ao final, a recorrente requer:

- a) O acolhimento da EFD apresentada espontaneamente com todas as notas fiscais devidamente informadas;
- b) Em caso de não atendimento à solicitação anterior, seja aplicada a retroatividade benigna disciplinada no artigo 106, II, “c”, do CTN para todo o exercício de 2013;
- c) Seja reformada a decisão singular, declarando-se improcedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001664/2014-37.

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

A matéria em apreciação versa sobre as denúncias de: **a)** falta de lançamento, na Escrituração Fiscal Digital, de notas fiscais de entrada nos meses de setembro a dezembro de 2013 e; **b)** falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Entradas no período de janeiro a agosto de 2013, formalizadas contra a empresa MAMANGUAPE FARMACÊUTICA LIMITADA, já previamente qualificada nos autos.

Ab initio, faz-se necessário registrarmos que a recorrente não contesta a denúncia descrita na peça inicial. Ao contrário, reconhece haver incorrido em violação à legislação tributária, posto que confirma, às fls. 139, que “(...) não teria sido possível enviar em tempo hábil a EFD retificada, porém disponibilizou a escrituração fiscal antes do início da fiscalização”.

Ao tempo que reconhece a falta de lançamento dos documentos fiscais, a atuada demonstra seu inconformismo ante a impossibilidade de a Secretaria de Estado da Receita da Paraíba recepcionar os arquivos EFD retificadores relativos ao período atuado. Para a defesa, a falta da ciência do Termo de Início de Fiscalização seria condição suficiente para caracterizar sua espontaneidade.

No que se refere à ausência de Termo de Início de Fiscalização, cabe-nos esclarecer que o procedimento de fiscalização que resultou na lavratura do Auto de Infração nº 93300008.09.00001664/2014-37 foi motivado pela abertura da Ordem de Serviço Simplificada nº 93300008.12.00005622/2014-25 (fls. 05), por meio da qual fora designado o auditor fiscal José Sérgio de Alencar Cunha, matrícula nº 147.723-4, para “*analisar documentos fiscais omitidos na Escrituração Fiscal Digital e proceder lançamento do crédito tributário decorrente (...)*”.

Em cumprimento ao disposto na referida Ordem de Serviço Simplificada, assim laborou o representante fazendário, sem que, para tanto, fosse necessário dar ciência ao contribuinte, haja vista a prescindibilidade de requisitar a apresentação de quaisquer livros ou documentos, uma vez que todos os dados necessários e suficientes para a realização dos trabalhos encontram-se na base de dados da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba, a saber: notas fiscais eletrônicas e arquivos EFD do contribuinte.

Importante se faz ressaltarmos que o fato de não ter sido lavrado um Termo de Início de Fiscalização^[1] em nada prejudicou o direito à ampla defesa e ao contraditório da atuada.

Ao contribuinte não se restringiu o seu direito de defesa, fato este comprovado com a apresentação de sua peça impugnatória e do recurso voluntário interposto no Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio dos quais pôde apresentar todos os argumentos e provas que julgou necessários.

É cediço que, durante o período de fiscalização, é defeso ao fiscalizado alterar quaisquer informações de forma unilateral. A regularidade de suas operações deve ser buscada a todo tempo, e não somente quando sob fiscalização.

Admitir-se estar o auditor fiscal obrigado a dar ciência aos contribuintes de que detectou irregularidades passíveis de autuação seria o mesmo que solicitar um “de acordo” da empresa para assim proceder.

As atribuições do auditor fiscal tributário estadual estão disciplinadas no artigo 9º da Lei nº 8.427, de 10 de dezembro de 2007:

Art. 9º O Auditor Fiscal Tributário Estadual tem como atribuições a tributação, a arrecadação e a fiscalização das receitas tributárias estaduais, nas atividades de estabelecimento e de mercadoria em trânsito, em qualquer fase, inclusive a documentação que lhes é respectiva, correlatas às atribuições do cargo.

Quanto às suas prerrogativas, o disciplinamento encontra-se no artigo 33 do mesmo diploma legal.

Art. 33. Sem prejuízo dos direitos que a Lei assegura ao servidor em geral, são prerrogativas dos integrantes do Grupo Servidores Fiscais Tributários da SER:

(...)

V – proceder à constituição do crédito tributário, mediante lançamento;

VI – iniciar e concluir a ação fiscal;

VII – possuir fé pública no desempenho de suas atribuições funcionais;

Ainda discorrendo acerca do tema, com a devida vênia, entendemos que o legislador, ao incluir o inciso III no artigo 37 da Lei nº 10.094/13, não o fez de forma apropriada. Senão vejamos.

Art. 37. Considerar-se-á iniciado o procedimento fiscal para apuração das infrações à legislação tributária:

I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;

II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadorias e documentos fiscais ou de intimação para sua apresentação;

III - com a lavratura de Auto de Infração ou de Representação Fiscal, inclusive na modalidade eletrônica;

IV - com qualquer outro ato escrito por auditor fiscal, próprio de sua atividade funcional específica, a partir de quando o fiscalizado for cientificado.

Com efeito, a lavratura de Auto de Infração ou de Representação Fiscal não se caracteriza como início de procedimento para apuração de infrações à legislação tributária. Ao contrário, trata-se de ato de competência exclusiva do auditor fiscal por meio do qual efetua o lançamento tributário como consequência de haver constatado suposta violação à legislação tributária.

Na busca pela aplicação da legislação tributária estadual ao caso concreto e no intuito de alcançar a justiça fiscal, o exegeta deve se valer da interpretação teleológica, isto é, encontrar a *ratio legis* ou *intento legis* para se chegar a um significado coerente.

Neste diapasão, como inexistente hierarquia entre os incisos dispostos no artigo 37 da Lei nº 10.094/13, resta evidente que a ausência de Termo de Início de Fiscalização não afeta as demais situações descritas nos incisos II, III e IV.

Ratificando este entendimento, observemos o que estatui o artigo 642, § 1º, do RICMS/PB:

Art. 642. A fiscalização lavrará termo destinado a documentar o dia e a hora do início do procedimento, bem como os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal.

§ 1º Para efeitos do disposto no “caput”, deverão, também, ser observadas as disposições contidas no art. 37 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Assim, tem-se como evidente que o disciplinamento do artigo acima transcrito não contempla interpretação restritiva, uma vez que supriu a obrigatoriedade de emissão de Termo de Início desde que observadas as disposições contidas no artigo 37 da Lei nº 10.094/13.

Como visto, o inciso III do artigo 37 da Lei nº 10.094/13 encontra-se em plena vigência e, como tal, produzindo seus efeitos.

Também motivou a defesa a requerer a improcedência do Auto de Infração o fato de não haver sido conferido, à empresa, a possibilidade de regularizar sua situação fiscal.

Com relação à matéria em análise, não se deve perder de vista o que estabelece o artigo 13, § 7º, I, do Decreto nº 30.478/09, que dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital - EFD para contribuintes do ICMS:

Art. 13. A partir de 1º de janeiro de 2013, o contribuinte poderá retificar a EFD (Ajuste SINIEF 11/12):

(...)

§ 7º Não produzira efeito a retificação de EFD:

I – de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal.

A ação fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração em exame iniciou-se quando da abertura da Ordem de Serviço Simplificada nº 93300008.12.00005622/2014-25. A partir desta data, conforme determina o normativo acima reproduzido, restou impossibilitada a retificação dos arquivos EFD da recorrente.

Por este motivo, não há como acatarmos o pedido da defesa para que seja julgado improcedente o Auto de Infração com base na ausência de autorização, por parte da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba – SER/PB, para recepcionar os arquivos retificadores de sua Escrituração Fiscal Digital.

Não bastasse este fato, faz-se mister repisarmos que todas as declarações prestadas à SER/PB estão omissas de informações acerca das notas fiscais de aquisição. Além disso, destacamos que, nos autos, inexistente qualquer documento comprobatório de que a empresa tenha requerido a retificação dos arquivos EFD do exercício de 2013.

Quanto à alegação de que a empresa comercializa produtos sujeitos à sistemática de substituição tributária, este fato em nada contribui para afastar as denúncias descritas na peça acusatória. Isto porque as autuações referem-se a descumprimento de obrigações de caráter acessório, obrigações estas que alcançam todos os contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba, não se relacionando, em sentido de dependência, com a obrigação principal, podendo existir independentemente desta.

No que se refere às provas que embasaram as denúncias, as peças acostadas pela fiscalização, aliadas à descrição precisa das acusações contidas no Auto de Infração, conferem à recorrente condições amplas para exercer, em sua plenitude, o seu direito de defesa. Todos os elementos necessários à identificação das notas fiscais de cujas faltas de lançamentos o contribuinte está sendo acusado estão relacionados nas planilhas acostadas às fls. 08 *usque* 44.

Não há dúvidas de que o auditor fiscal laborou com zelo. Nas planilhas produzidas pela fiscalização, é possível identificar todas as notas fiscais com suas respectivas “chaves de acesso”, o que garantiu, à recorrente, as condições necessárias para consultar todos os documentos fiscais e, com isso, exercer o seu direito de defesa de forma integral.

Em sua peça recursal, o contribuinte advoga que as acusações descritas no Auto de Infração em exame referem-se aos mesmos fatos, todavia a fiscalização teria aplicado multas com base em dispositivos legais distintos e o julgador da instância prima, ao aplicar a penalidade mais favorável ao acusado, o fez apenas de maneira parcial, alcançando, tão somente, os créditos tributários relativos aos meses de setembro a dezembro de 2013.

Não obstante as denúncias se referirem a falta de registro de notas fiscais de aquisição, havemos de

atentar para a necessidade de separarmos os fatos em períodos bem determinados. Isto porque o próprio Código Tributário Nacional – CTN, em seu artigo 105, ao tratar acerca da aplicação da legislação tributária, estabeleceu, como regra geral, que a lei deve reger os fatos a ela posteriores, ressalvadas as hipóteses da retroatividade benigna de que trata o artigo 106 do CTN^[2].

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

Muito embora as Notas Explicativas do Auto de Infração indicarem, nas duas acusações, que o fato infringente teria sido a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, a partir da entrada em vigência da penalidade específica relacionada à Escrituração Fiscal Digital, não há que se falar em dúvida acerca da natureza da penalidade aplicável.

Ressalte-se que não se trata de aplicação de lei mais gravosa ao contribuinte. É o próprio princípio da especialidade que impõe aos destinatários da norma a obrigatoriedade de observar a aplicação da norma que estabeleceu penalidade específica para aqueles que violarem as disposições relativas à EFD.

Importante registrarmos que, no período em questão (janeiro de 2013 a dezembro de 2013), o contribuinte estava obrigado a apresentar a Escrituração Fiscal Digital – EFD, por força do disposto no art. 3º, § 1º, V, do Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009:

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

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

(...)

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

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

Somente a partir da inclusão do artigo 88, VII, “a” à Lei nº 6.379/96 é que se tornou possível

alcançar os contribuintes que, obrigados à EFD, deixarem de registrar notas fiscais nos seus blocos de registros específicos.

Sendo assim, não há dúvidas de que a falta de registro de notas fiscais na EFD deve ser punida com a penalidade a ela relativa, conforme se explicará adiante quando da análise individualizada de cada uma das acusações.

Portanto, diferentemente do que alega a defesa, para contribuintes que apresentaram a EFD, a multa de 03 (três) UFR-PB somente deve ser proposta quanto à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição em seus registros para fatos geradores ocorridos até 31 de agosto de 2013. Para os demais períodos, deve-se observar a penalidade específica, em observância ao princípio da especialidade, conforme restará demonstrado a seguir.

ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

Com relação aos meses de setembro a dezembro de 2013, a auditoria, ao constatar que os arquivos EFD do contribuinte apresentavam-se “zerados”, apontou como infringidos os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09, *in verbis*:

Art. 4º O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.

§ 1º Para efeito do disposto no “caput”, considera-se totalidade das informações:

I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;

III - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do ICMS ou outras de interesse da administração tributária.

§ 2º Qualquer situação de exceção na tributação do ICMS, tais como isenção, imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão do recolhimento, também deverá ser informada no arquivo

digital, indicando-se o respectivo dispositivo legal.

§ 3º As informações deverão ser prestadas sob o enfoque do declarante.

(...)

Art. 8º O leiaute do arquivo digital da EFD, definido em Ato COTEPE, será estruturado por dados organizados em blocos e detalhados por registros, de forma a identificar perfeitamente a totalidade das informações a que se refere o § 1º do art. 4º deste Decreto.

Parágrafo único. Os registros a que se refere o “caput”constituem-se da gravação, em meio digital, das informações contidas nos documentos emitidos ou recebidos, a qualquer título em meio físico ou digital, além de classificações e ajustes efetuados pelo próprio contribuinte e de outras informações de interesse fiscal.

Com relação à penalidade proposta na exordial, que teve por fundamento o artigo 88, VII, “a”, da Lei nº 6.379/96^[3] (acrescentado pelo inciso V do art. 4º da Lei nº 10.008/13, com efeitos a partir de 1º de setembro de 2013), deve-se reconhecer que o referido dispositivo fora revogado pelo inciso III do artigo 12 da Medida Provisória nº 215/13, de 30/12/13 (aprovada pela Lei nº 10.312/14, de 16/05/12, republicada em 21/05/14).

Ocorre que a mesma Medida Provisória que revogou o dispositivo citado, por meio do inciso I do seu artigo 9º, deu nova redação ao artigo 81-A da Lei nº 6.379/96^[4], *in verbis*:

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

I - 2% (dois por cento) do valor das operações ou prestações no período contemplado na notificação fiscal, não inferior a 5 (cinco) UFR-PB, aos que não fornecerem ou fornecerem incompletas as informações econômico-fiscais relativas a operações ou prestações de terceiros realizadas em ambiente virtual ou mediante utilização de cartões de crédito ou de débito;

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;

III - 70% (setenta por cento) do valor da operação ou prestação pela aquisição de mercadoria ou serviço, em operação ou prestação interestadual, acobertada por documento fiscal, no qual se consigne, indevidamente, a alíquota interestadual, sob a pretensa condição de contribuinte do destinatário da mercadoria ou do serviço;

IV - 0,2% (dois décimos por cento) sobre o valor médio mensal das saídas, excluídas as deduções previstas em Regulamento, não podendo ser inferior a 5 (cinco) UFR-PB, aos que, estando obrigados à entrega de Escrituração Fiscal Digital - EFD, deixarem de enviar, mensalmente, ao Fisco, os arquivos nos prazos estabelecidos pela legislação;

V - 5% (cinco por cento), aos que deixarem de informar ou informarem com divergência, na forma e prazo regulamentares, em registros do bloco específico de escrituração:

a) documento fiscal relativo à operação de circulação de mercadorias ou de prestação de serviço, por documento não informado ou divergência de valores encontrada;

b) o valor total das vendas realizadas com uso de cartão de crédito ou de débito, por venda não informada ou divergência de valores encontrada;

c) os documentos vinculados à exportação, por documento não informado ou divergência de valores encontrada;

d) na apuração do ICMS da EFD, o valor do ICMS devido por substituição tributária, por valor não informado ou divergência encontrada;

e) as movimentações de entrada e saída de créditos fiscais extra-apuração, por movimentação não informada, divergência de valores encontrada ou sem o correspondente detalhamento;

f) o valor total de estornos de créditos de ICMS relativo às prestações de serviços de transporte aéreo de passageiros, por valor não informado, divergência de valores encontrada ou sem o correspondente detalhamento;

g) os documentos fiscais nas operações de saídas interestaduais de energia elétrica, por documento não informado ou divergência de valores encontrada;

h) as informações mensais utilizadas para o cálculo do valor adicionado por município, por valor não informado ou divergência encontrada. (g. n.)

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

Os artigos divergem, tão somente, quanto à forma de cálculo da penalidade a ser aplicada àqueles que realizarem a conduta infracional. No caso do artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, o montante deverá corresponder a 5% (cinco por cento) dos valores das operações, adotando-se o critério referido do artigo 80, IV, da Lei nº 6.379/96^[5]. Por outro lado, o artigo 88, VII, “a”, da Lei nº 6.379/96, previa a aplicação de 5 (cinco) UFR-PB para cada documento não informado na EFD:

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

(...)

VII - de 5 (cinco) UFR-PB, aos que deixarem de informar ou informarem com divergência, na forma e prazo regulamentares, em registros do bloco específico de escrituração:

a) documentos fiscais da EFD, documento fiscal relativo à operação de circulação de mercadorias ou de prestação de serviço, por documento não informado ou divergência encontrada;

Ocorre que a Medida Provisória nº 263, de 28 de julho de 2017, deu nova redação à alínea “a” do inciso I do art. 81-A da Lei nº 6.379/96, trazendo limitadores (inferior e superior) para a penalidade. Senão vejamos:

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

(...)

V - 5% (cinco por cento), aos que deixarem de informar ou informarem com divergência, na forma e prazo regulamentares, em registros do bloco específico de escrituração:

a) documento fiscal relativo à operação de circulação de mercadorias ou de prestação de serviço, por documento não informado ou divergência de valores encontrada, não podendo a multa ser inferior a 10 (dez) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB;

Assim, a aplicação da penalidade quanto aos lançamentos a título de **ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS** deve levar em conta o histórico legislativo apresentado, bem como a determinação emanada pelo artigo 106, II, “c”, do CTN.

Neste norte, refizemos os cálculos do crédito tributário, aplicando o percentual de 5% (cinco por cento) sobre o valor de cada nota fiscal (conforme preceitua a redação vigente do artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96) e comparamos os valores obtidos com o montante correspondente a 5 (cinco) UFR-PB (nos termos do artigo 88, VII, “a”, do mesmo diploma legal). O resultado desta análise apontou para a necessidade de aplicação retroativa do artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96 para todos os documentos fiscais, cujos créditos tributários a eles relativos evidenciaram valores aquém dos obtidos originalmente pela fiscalização.

O procedimento realizado pelo ilustre julgador fiscal, conforme se observa às fls. 110 a 123, identificou, como consequência, a necessidade de exclusão dos valores indicados na tabela abaixo:

Período de Referência	Valor a Excluir
Setembro/2013	R\$ 13.030,59
Outubro/2013	R\$ 18.475,77
Novembro/2013	R\$ 15.333,63
Dezembro/2013	R\$ 8.476,58
Total a Excluir	R\$ 55.316,58

Analisando os cálculos apresentados na tabela acima a partir das notas fiscais relacionadas pela fiscalização, observamos que, para o mês de outubro de 2013, há a necessidade de alteração do valor a excluir, uma vez que, quando da elaboração da planilha que resultou no montante a deduzir de R\$ 18.475,77 (dezoito mil, quatrocentos e setenta e cinco reais e setenta e sete centavos), o valor total da Nota Fiscal nº 1228587 lançado foi de R\$ 6,06 (seis reais e seis centavos), quando, na verdade, o valor total do referido documento fiscal é de R\$ 606,16 (seiscentos e seis reais e dezesseis centavos). Este pequeno equívoco de digitação trouxe, como consequência, um total a ser deduzido, relativamente a este documento fiscal, de R\$ 180,05 (cento e oitenta reais e cinco centavos), todavia o valor correto a ser expurgado é de R\$ 150,04 (cento e cinquenta reais e quatro centavos).

Considerando o que fora exposto, para que o crédito tributário seja calculado da forma correta, faz-se necessário sejam ajustados os montantes a serem deduzidos com base nos valores indicados da tabela a seguir:

Período de Referência	Valor a Excluir
Setembro/2013	R\$ 13.030,59
Outubro/2013	R\$ 18.445,77
Novembro/2013	R\$ 15.333,63
Dezembro/2013	R\$ 8.476,58
Total a Excluir	R\$ 55.286,57

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS

Dentre as obrigações acessórias impostas aos contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba, inclui-se a compulsoriedade de efetuar os lançamentos das notas fiscais de aquisição de mercadorias no Livro Registro de Entradas, nos termos do artigo 119, VIII c/c o artigo 276, ambos do RICMS/PB:

Art. 119. São obrigações do contribuinte:

(...)

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

(...)

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

Trata-se de uma exigência imposta (obrigação acessória) com o objetivo de possibilitar ao Fisco um maior controle sobre as operações realizadas pelos contribuintes e, com isso, assegurar o cumprimento da obrigação principal, quando devida.

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 85, VII, “b”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

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

(...)

II – de 03 (três) UFR-PB:

(...)

b) aos que, sujeitos à escrita fiscal, não lançarem as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios, por documento;

Registre-se que, assim como ocorrera quanto à acusação anterior (ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS), a defesa também não se manifestou quanto aos documentos relacionados pela auditoria.

A recorrente também não trouxe aos autos nenhuma prova apta a elidir a acusação de falta de registro de notas fiscais de no Livro Registro de Entradas.

A questão, portanto, não comporta análises mais aprofundadas, uma vez que a recorrente não demonstrou haver honrado com a obrigação tributária acessória de cujo descumprimento está sendo acusada.

Destarte, comprovada a ausência de registro das notas fiscais de aquisição nos livros próprios da autuada, mantenho, na íntegra, os créditos lançados pela auditoria, decorrentes da aplicação de multa acessória com fulcro no artigo 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Depois de efetuados os ajustes necessários, o crédito tributário efetivamente devido pela autuada apresentou a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR CANCELADO	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO
		MULTA (R\$)	MULTA (R\$)	MULTA (R\$)
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	set/13	16.550,80	13.030,59	3.520,21
	out/13	23.806,20	18.445,77	5.360,43
	nov/13	19.005,00	15.333,63	3.671,37
	dez/13	10.010,00	8.476,58	1.533,42
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO	jan/13	11.833,20	0,00	11.833,20

LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	fev/13	9.685,95	0,00	9.685,95
	mar/13	10.026,30	0,00	10.026,30
	abr/13	9.873,81	0,00	9.873,81
	mai/13	10.441,90	0,00	10.441,90
	jun/13	10.832,25	0,00	10.832,25
	jul/13	9.257,04	0,00	9.257,04
	ago/13	11.222,64	0,00	11.222,64
TOTAIS (R\$)		152.545,09	55.286,57	97.258,52

Pelo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001664/2014-37, lavrado em 18 de setembro de 2014 contra a empresa MAMANGUAPE FARMACÊUTICA LIMITADA, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 97.258,52 (noventa e sete mil, duzentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e dois centavos), a título de multas por descumprimento de obrigações acessórias, com fulcro nos artigos 81-A, V, "a" e 85, II, "b", ambos da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09 e 119, VIII c/c 276, do RICMS/PB.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o total de R\$ 55.286,57 (cinquenta e cinco mil, duzentos e oitenta e seis reais e cinquenta e sete centavos).

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de maio de 2018.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator