

PROCESSO Nº 1492892019-8

ACÓRDÃO Nº 0234/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: VJ FARMA LTDA

Advogado: ALEXANDRE DE ARAÚJO ALBUQUERQUE (OAB/PE nº 25.108)

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: JOSELINDA GONÇALVES MACHADO

Relator: Cons.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

BIS IN IDEM - INOCORRÊNCIA. MULTA CONFISCATÓRIA - INCABÍVEL SUA ANÁLISE PELOS ÓRGÃOS JULGADORES. PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. AUSÊNCIA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E SAÍDA - DENÚNCIA CONFIGURADA- MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Não caracteriza bis in idem a aplicação de penalidades relacionadas ao descumprimento de obrigações tributárias principal e acessória quando o fundamento material de tais penalizações for comum, pois tais modalidades de obrigações são independentes e autônomas entre si, de maneira que apresentam fundamentos jurídicos também independentes e autônomos para aplicação das respectivas penalidades.*

*- A auditoria laborou dentro dos limites previstos na Lei nº 6.379/96. Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.*

*- Desnecessária a realização de perícia/diligência diante dos elementos probantes inseridos nos autos com evidente conhecimento dos fatos apurados e rebatidos pela recorrente, acerca da infração constatada.*

*- A ausência de escrituração de notas fiscais na Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte, configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que incorrerem nestas condutas omissivas a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária.*

*- Inocorrência de situação prevista em lei para ser aplicado o benefício da dúvida na forma prevista pelo art. 112 do CTN.*

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

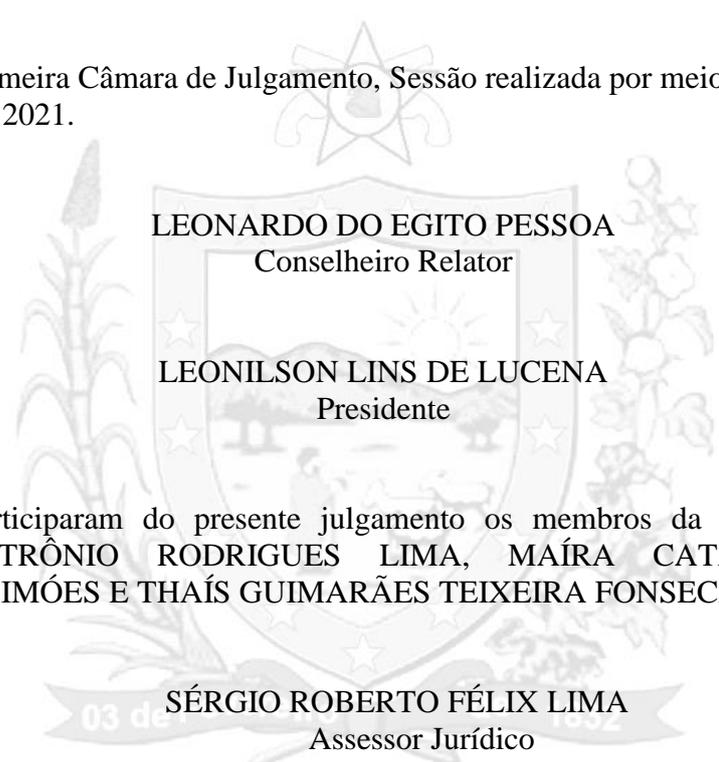
A C O R D A M Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto do relator pelo recebimento do

*recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter incólume a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.000003164/2019-44, lavrado em 30 de setembro de 2019 contra a empresa VJ FARMA LTDA, IE 16.298.712-9, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 40.852,34 (quarenta mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e trinta e quatro centavos)**, a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, com fulcro no art. 81-A, V, alínea “a”, da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478 de 28 de julho de 2009.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 19 de maio de 2021.



LEONARDO DO EGITO PESSOA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, **PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.**

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor Jurídico

PROCESSO Nº 1492892019-8  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: VJ FARMA LTDA  
Advogado: ALEXANDRE DE ARAÚJO ALBUQUERQUE (OAB/PE nº 25.108)  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ – JOÃO PESSOA  
Autuante: JOSELINDA GONÇALVES MACHADO  
Relator: Cons.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

*BIS IN IDEM* – INOCORRÊNCIA. MULTA CONFISCATÓRIA – INCABÍVEL SUA ANÁLISE PELOS ÓRGÃOS JULGADORES. PEDIDO DE PERÍCIA – INDEFERIMENTO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. AUSÊNCIA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E SAÍDA – DENÚNCIA CONFIGURADA –MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Não caracteriza *bis in idem* a aplicação de penalidades relacionadas ao descumprimento de obrigações tributárias principal e acessória quando o fundamento material de tais penalizações for comum, pois tais modalidades de obrigações são independentes e autônomas entre si, de maneira que apresentam fundamentos jurídicos também independentes e autônomos para aplicação das respectivas penalidades.

- A auditoria laborou dentro dos limites previstos na Lei nº 6.379/96. Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.

- Desnecessária a realização de perícia/diligência diante dos elementos probantes inseridos nos autos com evidente conhecimento dos fatos apurados e rebatidos pela recorrente, acerca da infração constatada.

- A ausência de escrituração de notas fiscais na Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte, configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que incorrerem nestas condutas omissivas a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária.

- Inocorrência de situação prevista em lei para ser aplicado o benefício da dúvida na forma prevista pelo art. 112 do CTN.

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003164/2019-44, lavrado em 30/09/2019, contra a empresa VJ FARMA LTDA (CCICMS: 16.298.712-9),

relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1/08/2017 e 30/06/2018, a autuada é acusada da seguinte irregularidade:

0537 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL OMISSÃO –OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS>> O contribuinte está sendo autuado por deixar de informar na forma e prazo regulamentares, em registro do bloco específico de escrituração os documentos fiscais da EFD, relativo às suas operações com mercadorias ou prestações de serviços.

Nota Explicativa: "O CONTRIBUINTE DEIXOU DE ESCRITURAR AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS E DE SAÍDAS, EM ANEXO."

Em decorrência deste fato, o Agente Fazendário lançou de ofício crédito tributário total de **R\$ 40.852,34 (quarenta mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e trinta e quatro centavos)**, por infringência aos artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478 de 28 de julho de 2009, cuja multa encontra-se insculpida no art. 81-A, V, alínea “a”, da Lei nº 6.379/96.

Instruem os autos as provas constantes às fls. 5 a 7 e mídia digital CD à folha 08 dos autos.

Regularmente cientificada por Aviso de Recebimento - AR datado de 10/10/2019, a Autuada, por intermédio de seu representante legal, apresentou peça impugnatória tempestiva em 11/11/2019 (fls. 13-42), por meio da qual afirma:

- que protesta para que seja intimada da pauta de julgamento do processo para fins de sustentação oral;
- que há vícios formais cometidos no procedimento fiscal que acometem de nulidade o auto de infração, diante da falta de apresentação da ordem de serviço que indique ou confirme o início da fiscalização, bem como a existência de prorrogação de prazo dos trabalhos da fiscalização com a constatação do período fiscalizado e a designação do fiscal para proceder à fiscalização, recaindo na hipótese do artigo 14, I da Lei nº 10.094/2013, por ausência dos elementos essenciais e necessários à sua validade jurídica;
- que a penalidade acessória imposta já foi absorvida pela exigência de penalidade pelo descumprimento de obrigação principal constante no Auto de Infração nº 93300008.09.00003134/2019-38, visto que a autuada cometeu uma única conduta que devia ser punida por uma única pena, não podendo ser cingido os fatos considerando-os isoladamente como punição;
- que existe duplicidade de cobrança quanto as Infrações de nº 0009 e 0028 apuradas no Auto de Infração nº 93300008.09.00003134/2019-38, sendo consideradas concorrentes entre si, o que motiva a decretação de improcedência;
- que ocorreu o registro de todas as notas fiscais de entrada e de saída apuradas nas infrações de nº 0009 e 0028 constantes no Auto de Infração nº 93300008.09.00003134/2019-38, apesar do erro de transmissão do envio de sua escrituração fiscal (SPED), conforme documentação apresentada em anexo;

- que não há obrigatoriedade do destinatário de registrar notas fiscais cujas mercadorias não ingressaram no estabelecimento quando da apuração da Infração n.º 0009, cabendo ao fisco o dever de comprovar e apresentar prova de que as mercadorias deram entrada no estabelecimento da impugnante das mercadorias com prova, já que a empresa não aceita o recebimento de mercadorias para depois devolver, simplesmente recusa em receber devolvendo com a mesma nota fiscal que acompanha a mercadoria;

- que a penalidade imposta não poderia ser aplicada, cabendo uma multa fixa prevista no art. 85, II, “b” da Lei n.º 6.379/96 e não a constante nesta medida fiscal;

- que a fiscalização incorreu em multa exorbitante, de forma desproporcional e irrazoável, evidenciando caráter confiscatório por atentar o patrimônio do contribuinte com ofensa ao art. 150, IV da CF, citando doutrina correlata ao tema, requerendo o benefício da dúvida na forma do art. 112 do CTN.

*In fine*, requer seja dado provimento à Impugnação, para que seja decretada a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração e, sucessivamente, em não sendo acolhido o pedido, seja reduzida, ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

Consta, em anexo, juntada de documentos produzidos pela defesa, conforme fls. 43 a 80 dos autos.

Declarados conclusos os autos (fls. 81), foram os mesmos encaminhados à instância prima, ocasião em que foram distribuídos ao julgador singular – João Lincoln Diniz Borges – que decidiu pela procedência da exigência fiscal, conforme ementa abaixo transcrita:

**NULIDADE DESCABIDA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA IMPERTINENTE. OMISSÃO DE REGISTROS DAS OPERAÇÕES FISCAIS NA EFD. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E SAÍDAS NÃO ESCRITURADAS. DENÚNCIA COMPROVADA.**

- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei n.º 10.094/13, atendendo aos requisitos formais, essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

- Perícia desnecessária diante da existência de elementos de materialidade suficientes para a formação do convencimento do julgador fiscal.

- Constatada nos autos a existência de omissões de informações nos arquivos da EFD, pertinente às operações fiscais realizadas, impondo a aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória nos termos do artigo 81- A, V, alínea “a” da Lei n.º 6.379/96.

- Regularidade na aplicação da penalidade de multa aplicada, tendo em vista o princípio da legalidade ao qual se submete o agente administrativo. Inocorrência de situação de confisco ou abusividade da pena aplicada.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

A autuada, após cientificada da sentença singular via DTe em 15/12/2020, fls. 98, protocolou recurso voluntário tempestivo em 12/01/2011 (fls. 99 a 125), ocasião em que não acrescenta nenhuma prova ou argumento novo, apenas reapresenta a quase totalidade das alegações trazidas perante a instância prima, senão vejamos:

### **1.- Preliminarmente**

1.1.- que existe duplicidade de cobrança (*bis in idem*) em razão das Infrações apuradas no Auto de Infração n° 93300008.09.00003134/2019-38, sendo concorrente, o que motiva a decretação de improcedência;

1.2.- que a fiscalização incorreu em multa exorbitante, de forma desproporcional e irrazoável, evidenciando caráter confiscatório por atentar o patrimônio do contribuinte com ofensa ao art. 150, IV da CF;

1.3.- Requer a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas pela fiscalização.

### **2.- No Mérito**

2.1.- que a penalidade acessória imposta já foi absorvida pela exigência de penalidade pelo descumprimento de obrigação principal constante no Auto de Infração n° 93300008.09.00003134/2019-38, visto que a autuada cometeu uma única conduta que devia ser punida por uma única pena, não podendo ser cingido os fatos considerando-os isoladamente como punição;

2.2.- em que pese o erro de transmissão quando do envio de sua escrituração fiscal (SPED) para o Estado, motivador da presente acusação, o mesmo não trouxe prejuízo ao Estado, razão pela qual o auto não procede;

2.3.- que não há obrigatoriedade do destinatário de registrar notas fiscais cujas mercadorias não ingressaram no estabelecimento quando da apuração da Infração n° 0009, cabendo ao fisco o dever de comprovar e apresentar prova de que as mercadorias deram entrada no estabelecimento da impugnante das mercadorias com prova, já que a empresa não aceita o recebimento de mercadorias para depois devolver, simplesmente recusa em receber devolvendo com a mesma nota fiscal que acompanha a mercadoria;

2.4.- que a penalidade imposta não poderia ser aplicada, cabendo uma multa fixa prevista no art. 85, II, “b” da Lei n° 6.379/96 e não a constante nesta medida fiscal;

2.5.- que deve ser levada em consideração também o benefício da dúvida, razão pela qual requer a aplicação do disposto no art. 112 do CTN.

Ao final, a recorrente requer a decretação da nulidade e/ou improcedência da exigência fiscal, diante da impropriedade da autuação.

Remetidos os autos ao Conselho de Recursos Fiscais, tem-se que foram distribuídos a esta relatoria, conforme critério regimental, para apreciação e julgamento.

Com pedido de sustentação oral firmado na própria peça recursal (fls. 103), foi emitida solicitação de parecer (fls. 127/128), com expedição do mesmo pelo assessor jurídico da Casa, doutor Sérgio Roberto Félix Lima, conforme disposição no processo às folhas 129 a 136 dos autos.

É o relatório.

## VOTO

Em exame o recurso voluntário, interposto nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou procedente o auto de infração lavrado contra a empresa em epígrafe, exigindo o crédito tributário acima descrito em razão da infração apurada durante o período de agosto de 2017 a junho de 2018.

Em preâmbulo, necessário declarar que o recurso da autuada atende ao requisito de tempestividade, haja vista ter sido interposto no prazo previsto no art. 77, da Lei nº 10.094/2013.

Declaro, ainda, que não há nulidades a sanar, visto que estão muito bem determinadas a pessoa do infrator e a natureza da infração, tudo na conformidade do que rege o nosso ordenamento jurídico.

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de falta de lançamento na Escrituração Fiscal Digital – EFD, dos documentos fiscais relacionados na planilha constante da mídia digital CD à fl. 09 dos autos.

Sendo tais informações obrigatórias, conforme fundamentos legais constantes na peça acusatória, verifica-se, portanto, descumprimento de obrigação de fazer, donde se elege a responsabilidade do contribuinte informar fidedignamente suas operações de entrada e saída. É o que ocorre no caso dos autos, onde a medida punitiva inserta no auto de infração encontra previsão no art. 113, § 2º, do CTN, segundo o qual a obrigação tributária acessória tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Na sequência, passemos a análise do mérito, não sem antes analisarmos às preliminares argüidas pela recorrente.

### **1.- Das Preliminares Suscitadas**

#### **1.1.- Bis In Idem**

É cediço que o *bis in idem* se caracteriza quando a pessoa jurídica de direito público tributa mais de uma vez o mesmo sujeito passivo, sobre o mesmo fato gerador. No caso em tela, o auto de infração em comento trata de descumprimento de obrigação acessória, de fazer ou não fazer, conforme determinação legal, que independem da exigência da obrigação principal que é o caso do auto de infração nº 93300008.09.00003134/2019-38.

Ainda em relação a alegação de *bis in idem*, não prospera a argumentação já que os fatos apurados possuem natureza jurídica infracional distinta, vez que em relação ao auto de infração em epígrafe a autuação decorre de um descumprimento de obrigação acessória (falta de lançamento de notas fiscais na Escrituração Fiscal Digital), enquanto que a acusação constante do auto de infração nº 93300008.09.00003134/2019-38 que também tem como base uma relação de notas fiscais não lançadas, decorre parte da presunção de omissão de saídas em função da conduta infratora e outra parte da falta de lançamento de notas fiscais de saídas nos livros próprios, o que, jamais, poderia caracterizar concorrência de infrações.

Não há, portanto, como caracterizar as infrações como concorrentes, pois, como visto, possuem naturezas distintas, razão pela qual estou indeferindo a presente preliminar de nulidade.

### 1.2.- Do Caráter Confiscatório da Multa Aplicada

Quanto à alegação de que a penalidade imputada ao contribuinte é exorbitante e confiscatória, a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Ademais, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.379/96.

Ainda sobre o tema, é de bom alvitre lembrar que a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)

### 1.3.- Do Pedido de Perícia

Na sequência, urge também, adentrar no proclame da recorrente, quando advoga pedido de produção de prova pericial/diligência, fl. 125, dos autos.

Neste campo, quanto ao referido tema, corroboro com as razões apresentadas pela instância “a quo” quanto a não aceitação do pedido formulado, sendo firmada em razão da desnecessidade, tendo em vista que todos os elementos probatórios, necessários à clara delimitação da lide, encontram-se presentes nos autos, conforme já relatado, consubstanciado por meio dos documentos acostados.

Esta razão se infere, uma vez que as matérias de fato postas no libelo acusatório podem ser plenamente esclarecidas e se exaurem no âmbito das provas documentais, de modo a evidenciar o montante do crédito tributário levantado, nos termos da denúncia. Estas informações consolidadas já se encontram nos autos, nos demonstrativos elaborados pelos autores do feito e nos documentos acusatórios, motivo por que se torna desnecessária a produção de prova pericial para a correta apreciação do feito.

Sendo assim, ausente a motivação exigida pelo artigo 61 da Lei nº 10.094/13<sup>1</sup>, indefiro o pedido do contribuinte.

## **2.- Do Mérito**

### **Acusação:**

#### **OMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADA E DE SAÍDA NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD**

A denúncia constante do libelo acusatório, que consistiu em deixar de informar documentos fiscais de entrada e de saída em registros do bloco específico da EFD nos meses de agosto de 2017 a junho de 2018 (fls. 3/4), alicerçou-se nos arts. 4º e 8º do Decreto nº 30.478 de 28 de julho de 2009, que assim dispõe:

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;

<sup>1</sup>Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. (g. n.)

III - qualquer informação que repercute 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.

Assim, ao subsumir o fato à norma, e constatar omissões de informações na EFD, quais sejam, as notas fiscais constantes da planilha constante da mídia digital CD à fl. 09 dos autos, coube ao Auditor Fiscal aplicar a penalidade imposta pela Lei nº 6.379/96.

Para o período que ora se nos apresenta (ago/17 a jun/18), a penalidade norteia-se pelo art. 81-A, inciso V, alínea “a” da Lei nº 6.379/96, que assim dispõe:

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;** (grifou-se)

Em momento posterior, a Medida Provisória nº 263, de 28.07.17, convertida em lei em 26.09.17, trouxe nova redação para o preceptivo acima:

Nova redação dada à alínea “a” do inciso V do art. 81-A pela alínea “c” do inciso I do art. 5º da Medida Provisória nº 263, de 28.07.17 – DOE de 29.07.17.

OBS: A Medida Provisória nº 263/17 foi convertida na Lei nº 10.977/17 – DOE de 26.09.17.

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;** (grifou-se)

Quanto à penalidade, ressalte-se que o limite imposto na Lei 81-A, V, “a”, refere-se a cada documento fiscal autuado, pois a própria multa é aplicada por documento fiscal. Logo, não vislumbramos a necessidade de ajuste no valor da multa, pois o percentual de 5% para cada documento fiscal não ultrapassa o limite de 400 UFR/PB conforme demonstrado na relação dos documentos autuados (CD - fls. 09), onde, nenhum dos valores indicados na planilha da fiscalização é superior ao limite da Lei.

Compulsando o caderno processual, observa-se que a relação de documentos fiscais denunciados encontram-se na planilha constante da mídia digital CD à fl. 09 dos autos (por chave de acesso de cada documento fiscal), e a pormenorização dos cálculos às folhas 05 – material suficiente para materializar a acusação e que abre a oportunidade para que o contribuinte exerça seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Assim como fizera em sua peça impugnatória, a defesa, quando da interposição do recurso voluntário, afirma que:

- 1.- que a penalidade acessória imposta já foi absorvida pela exigência de penalidade pelo descumprimento de obrigação principal constante no Auto de Infração n° 93300008.09.00003134/2019-38, visto que a autuada cometeu uma única conduta que devia ser punida por uma única pena, não podendo ser cingido os fatos considerando-os isoladamente como punição;
- 2.- em que pese o erro de transmissão quando do envio de sua escrituração fiscal (SPED) para o Estado, motivador da presente acusação, o mesmo não trouxe prejuízo ao Estado, razão pela qual o auto não procede;
- 3.- que não há obrigatoriedade do destinatário de registrar notas fiscais cujas mercadorias não ingressaram no estabelecimento quando da apuração da Infração n° 0009, cabendo ao fisco o dever de comprovar e apresentar prova de que as mercadorias deram entrada no estabelecimento da impugnante das mercadorias com prova, já que a empresa não aceita o recebimento de mercadorias para depois devolver, simplesmente recusa em receber devolvendo com a mesma nota fiscal que acompanha a mercadoria;
- 4.- que a penalidade imposta não poderia ser aplicada, cabendo uma multa fixa prevista no art. 85, II, “b” da Lei n° 6.379/96 e não a constante nesta medida fiscal;
- 5.- que deve ser levada em consideração também o benefício da dúvida, razão pela qual requer a aplicação do disposto no art. 112 do CTN.

No tocante a alegação n° 1, em que defende ser o auto de infração improcedente em razão da absorção da penalidade da obrigação acessória pela penalidade relativa a obrigação principal, convém destacar que o processo *sub examine* trata de relações obrigacionais tributárias que tem como vínculo jurídico a ocorrência de fatos geradores de natureza acessória,

ou seja, 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.

Dessa forma, restou garantido à obrigação acessória existência autônoma em relação à obrigação principal, entendimento este que já foi expresso pelo STF, quando analisou a exigência do cumprimento de obrigação acessória, inclusive, a entidades imunes, no RE 250.844 que possui como ementa o seguinte enunciado: “IMUNIDADE – LIVROS FISCAIS. O fato de a pessoa jurídica gozar da imunidade tributária não afasta a exigibilidade de manutenção dos livros fiscais.”.

Neste julgamento o Min. Luiz Fux apresenta, em seu voto vista, a seguinte argumentação:

“Vê-se, assim, que o cumprimento da obrigação tributária acessória nada tem a ver com a existência, concomitante, de certa e determinada obrigação principal, ambas devidas pelo mesmo sujeito. O cumprimento de obrigações acessórias possui relevância externa e independente da relação articulada a partir do dever de pagar certo tributo. Projeta-se sobre outras relações jurídico-tributárias, travadas ou não entre os mesmos sujeitos em torno de exações também idênticas ou não.

Em verdade, toda controvérsia sobre a matéria decorre do emprego, pela legislação, de um mesmo rótulo (principal/acessória) para designar realidades distintas nos campos civil e tributário. Daí por que a terminologia “acessória”, vista em abstrato, é equívoca. Melhor seria que as mesmas fossem indicadas, pelo menos no campo justributário, por expressão mais precisa e infensa a ambiguidades, tal como “deveres instrumentais”. Sem embargo, o nomen iuris empregado pelo legislador não tem o condão de alterar-lhes a essência, a qual, esta sim, deve informar o regime jurídico aplicável à hipótese.

(...)

Em suma, os deveres instrumentais (como a escrituração de livros e a confecção de documentos fiscais) ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, porquanto dotados de finalidades próprias e independentes da apuração de certa e determinada exação devida pelo próprio sujeito passivo da obrigação acessória.”

O STJ, nos EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL : EDcl no REsp 1384832 RN 2013/0149820-0, já se manifestou nesse sentido, ao ponderar que:

4. A obrigação acessória existe ainda que o sujeito a ela vinculado não seja contribuinte do tributo. Isto porque a obrigação acessória possui caráter autônomo em relação à principal, pois mesmo não existindo obrigação principal a ser adimplida, pode haver obrigação acessória a ser cumprida, no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

5. Tratando-se de descumprimento de obrigação acessória (penalidade pecuniária), convertida em principal, a constituição do crédito sujeita-se ao lançamento de ofício, na forma do art. 149, incisos II, IV e VI, do CTN, cuja regra a ser observada é a do art. 173, inciso I, do CTN. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental, mas improvido.

Em consonância com tais manifestações judiciais, não há como se acatar o argumento da teoria da absorção.

Com relação a alegação de nº 2, onde a autuada reconhece a ocorrência de erro quando da transmissão do seu SPED, contudo alega que tal falha não acarretou prejuízo ao Estado, razão não lhe assiste.

Em verdade não é possível afirmar que o fato acima não acarretou prejuízo ao Estado, visto que a norma tributária foi descumprida e que esta tem um fundamento em si, qual seja permitir à Administração Tributária o controle exato das entradas e saídas de mercadorias de seus contribuintes, sendo que ao omitir registro de entrada e de saída de mercadorias o contribuinte impede o Estado de cumprir o seu poder dever de fiscalização.

A bem ver, o inadimplemento de obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, caracteriza uma “não prestação”, da qual decorre uma sanção prevista em lei.

No caso em pauta, as obrigações acessórias encontram-se estatuídas na norma inserta nos artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09.

Ademais, o Código Tributário Nacional – CTN prevê, no artigo 136, que:

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Como visto, o CTN adotou a responsabilidade objetiva como princípio geral, não sendo possível, salvo disposição de lei em contrário, afastar a aplicabilidade da multa pela ausência de intenção do agente e/ou prejuízo aos cofres públicos.

Continuando a análise dos autos, agora no que concerne a alegação de nº 3, onde defende a nulidade da autuação por não restar comprovado pela fiscalização a entrada das mercadorias no estabelecimento da autuada, igualmente razão não lhe assiste.

A materialidade da acusação se encontra demonstrada através de vasto conteúdo probatório carreado aos autos pelo autor do feito fiscal, estando a acusação devidamente fundamentada e acompanhada dos elementos que comprovam os fatos sobre os quais se fundam.

Ressalte-se que não houve a apresentação de provas materiais e documentos fiscais que comprovassem as alegações da recorrente. A simples retórica não tem o condão de afastar a infração inserta na inicial, pois alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Assim, o ônus de provar que as mercadorias não foram por ela adquiridas cabe à atuada, pois a simples negativa de aquisição ou de que não houve circulação das mercadorias, não invalidam as provas acostadas aos autos pela fiscalização. Existindo documentos probatórios da existência da ocorrência da operação comercial, cujo destinatário é a recorrente, caberá à mesma o ônus da prova.

O entendimento aqui esposado vai ao encontro de decisões proferidas por este Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, senão vejamos:

OMISSÃO DE VENDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PARCIALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. QUITAÇÃO. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

**O fato de estar a Nota Fiscal em nome de determinado adquirente produz os efeitos de lhe transmitir o ônus da prova negativa de aquisição.** Estando o referido documento não registrado no livro Registro de Entradas do destinatário, deflagra a presunção de omissão de vendas, onde a exclusão de infringência somente se opera mediante prova inequívoca da não aquisição das mercadorias, o que não verificou no caso. Ao contrário, o pagamento do crédito tributário deflagra o reconhecimento da atuada sobre a legitimidade da exação fiscal. Redução da penalidade aplicada na forma disciplinada pela edição da Lei nº 10.008/2013. (grifo nosso).

Acórdão: 171/2016.

Relatora: CONS.<sup>a</sup> DOMENICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO

Desta forma, cabe à atuada apresentar provas inequívocas de que não adquiriu as mercadorias constantes nas notas fiscais denunciadas, ou de que as operações foram canceladas, ou mesmo, que procedeu a correta escrituração para que tenha afastada a acusação imposta nos autos, o que não o fez.

Com relação alegação de nº 4, onde defende que a penalidade aplicada está incorreta, cabendo uma multa fixa prevista no art. 85, II, “b” da Lei nº 6.379/96.

Em verdade, reputo insubsistente o argumento defensual.

A omissão do registro das notas fiscais na Escrituração Fiscal Digital, obriga a aplicação da multa prevista no art. 81-A, inciso V, alínea “a” já anteriormente citado, inclusive sendo devidamente observado à vigência da norma punitiva à época dos fatos infringentes.

Ademais, comprova-se que a multa por descumprimento de obrigação acessória aplicada na peça vestibular não apresenta qualquer irregularidade, e, por esse motivo será mantida em sua integralidade.

Por fim, quanto à aplicação da interpretação mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida, não cabe na presente contenda, haja vista que não houve dúvidas que pudessem interferir nesta decisão, uma vez que a matéria de acusação e de defesa, bem como as provas apresentadas, foram suficientes para o deslinde desta demanda, conforme a análise supra.

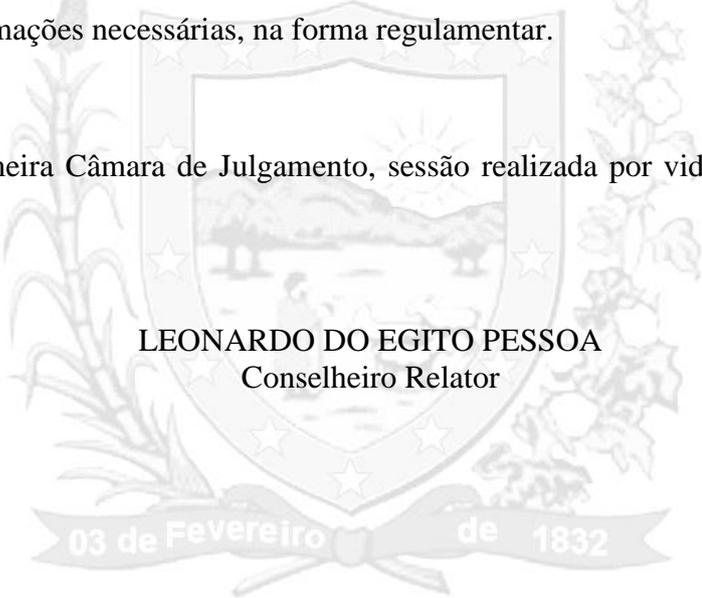
Sem reparos a fazer quanto à decisão de primeira instância, ratifico os termos da decisão recorrida em sua integralidade por considerar que se procedeu conforme as provas dos autos e em consonância com a legislação tributária em vigor.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter incólume a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.000003164/2019-44, lavrado em 30 de setembro de 2019 contra a empresa VJ FARMA LTDA, IE 16.298.712-9, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 40.852,34 (quarenta mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e trinta e quatro centavos)**, a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, com fulcro no art. 81-A, V, alínea “a”, da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478 de 28 de julho de 2009.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por videoconferência, em 19 de maio de 2021.



LEONARDO DO EGITO PESSOA  
Conselheiro Relator