



**Governo do Estado de Roraima**  
**Secretaria de Estado da Fazenda**  
*"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"*

**DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 96/2023/SEFAZ/CONAF/DPAF**

**PROCESSO:** 22101.006867/2022.97

**AUTUADO:** EXITO DISTRIBUIDORA E SERVIÇOS DE TRANSPORTES LTDA

**CGF:** 24.031124-7 **CNPJ:** 26.072.278/0001-68

**ENDEREÇO:** Av. Venezuela nº 1676 – Bairro Mecejana – Boa Vista-RR – CEP 69.304-600

**ADVOGADO:** Não constituído

**ASSUNTO:** FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL DE ENTRADA DE MERCADORIAS.

**AUDITOR(ES) FISCAL(IS) AUTUANTE(S):** EVANDRO BARROS DE SOUZA.

**EMENTA:** ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO FISCAL. REGISTRO DE NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS. OBRIGAÇÃO DE FAZER. OBRIGAÇÃO NÃO CUMPRIDA. OPERAÇÕES EFETIVAMENTE PRATICADAS. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA. OPERAÇÃO COM IMPOSTO RECOLHIDO. OPERAÇÃO ISENTA. NÃO AFASTAMENTO DA OBRIGAÇÃO. ISENÇÃO CONDICIONADA. CONDIÇÃO NÃO ATENDIDA. SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL. ESCRITURAÇÃO PELA FORMA INADEQUADA. CONVERSÃO DE PENALIDADE. AUSÊNCIA DE ELEMENTO PROBATÓRIO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. REVISÃO DE OFÍCIO. REGULARIDADE DO LANÇAMENTO. PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO. MODIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

## RELATÓRIO

Trata-se no presente processo do Auto de Infração nº 1425/2022, no valor de **R\$ 77.750,51 (setenta e sete mil setecentos e cinquenta reais e cinquenta e um centavos)**, lavrado por Auditor Fiscal de Tributos Estaduais em procedimento de Verificação Fiscal Analítica, na data de 20/06/2022 (5342874). No lançamento ora efetuado o Auditor Fiscal apontou a "falta de escrituração de documento fiscal de entrada de mercadorias". Como sustentáculo da acusação, juntou os seguintes documentos:

- Cópia da Ordem de Serviço;
- Termo de Início de Fiscalização;
- Termo de Conclusão de Fiscalização;
- Termo de Encerramento de Fiscalização;
- Quadro Demonstrativo de Cálculo e Atualização Monetária;
- Relatório com listagem de notas fiscais registradas no SPED-EFD - Registro C190;
- Relatório com listagem de notas fiscais não registradas no SPED-EFD.

Ainda na peça de lançamento, o AFTE efetuou a cobrança da multa correspondente a 20% sobre o valor da operação. Foram apontadas omissões relativas a 55 notas fiscais, conforme relatório anexado aos autos, com valor total de operação de R\$ 388.752,56. Foi indicado como dispositivo infringido o artigo 267 do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001. A penalidade pecuniária ora aplicada tem previsão no artigo 69, inciso V, alínea "h" do Código Tributário Estadual. A empresa autuada é estabelecida em Boa Vista, conforme epígrafe acima. A ciência do Auto de Infração foi realizada pessoalmente em 22/06/2022. A autuada por sua vez, após cientificação, ingressou com pedido de prorrogação de prazo para impugnação em 05/07/2022 (5714368). A AREBV, após o recebimento deste, encaminhou os autos para este órgão contencioso (5501523). Na mesma data houve decisão favorável, concedendo prazo até 22/07/2022 para impugnação do Auto de Infração. Já em 22/07/2022 houve o ingresso da impugnação por parte da autuada.

Na impugnação a autuada alega inicialmente que o recurso é tempestivo. Alega ainda que a há duas notas fiscais de produtos, uma com o imposto devidamente recolhido e outra contemplada com benefício fiscal. Alega ainda que as demais estão todas registradas em livro próprio.

Por fim, requer a conversão da multa aplicada (em percentual do valor do imposto), para multa valorada em UFERR, tendo em vista que houve o registro contábil da mesma.

Em síntese, é o relatório.

## FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

Preliminarmente é cabível a análise da tempestividade da defesa. Como se infere dos autos, a ciência ocorreu em 22/06/2022 e a impugnação se deu em 22/07/2022. Considerando os prazos definidos na legislação, bem como o pedido de prorrogação de prazo ingressado e devidamente deferido, constata-se que o prazo legal para defesa foi devidamente respeitado, tornando a impugnação tempestiva.

Superada tal análise, passamos ao mérito.

Conforme consta na acusação dos autos, a infração ora apontada é a falta de registro de notas fiscais de entrada de mercadorias.

A escrituração fiscal do contribuinte é o meio pelo qual se sintetiza as operações praticadas, sejam entradas ou saídas, de modo que através desses registros se permite a apuração do imposto devido pela empresa no período escriturado e também permite ao fisco o devido exame das operações ora registradas e, portanto, a conformidade do contribuinte. Todos os contribuintes estão obrigados a elaborar sua escrituração fiscal, sendo que os optantes pelo Simples Nacional (SN-DAS) a fazem em livro próprio e os contribuintes de regime normal elaboram eletronicamente através do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital. Ademais, ao elaborar sua escrita fiscal, o contribuinte deve registrar todas as operações praticadas, sejam entradas ou saídas. Qualquer omissão de operação nos registros, provoca distorções no resultado final e impede o fisco de averiguar a regularidade dos recolhimentos da empresa. Dessa forma, a omissão de operação na escrituração constitui fato devidamente tipificado e sujeito a penalidade.

No caso em análise, o contribuinte não procedeu ao registro de 55 operações de entrada. Uma vez detectada as omissões, coube à autoridade fiscal, no cumprimento estrito do poder-dever, efetuar o competente lançamento da penalidade pecuniária cabível, sendo neste caso de natureza acessória.

Ao olhar para a legislação pertinente, nota-se que houve descumprimento do artigo 267 do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto 4.335-E/2001. Vejamos tal dispositivo:

*Art. 267. O livro Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexo III, destina-se à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento.*

A penalidade ora aplicada está prevista no artigo 69, inciso V, alínea “h” do Código Tributário Estadual (Lei 059/1993), cujo teor se transcreve:

*Art. 69. O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do ICMS, sujeita o infrator às seguintes penalidades:*

*V - infrações relativas a livros fiscais e registros magnéticos:*

*h) deixar de escriturar documento fiscal relativo à entrada de mercadoria no estabelecimento, ou à aquisição de sua propriedade, ou, ainda, ao recebimento de serviço - multa equivalente a 20% (vinte por cento) do valor da operação ou prestação, ficando a penalidade reduzida a 1 (uma) UFERR, por documento, se comprovado o seu competente registro contábil;*

Conforme se denota do artigo 267, os contribuintes estão obrigados a escriturar suas operações de entradas e todas as operações devem ser registradas, seja em livro próprio ou através do SPED, conforme o regime de apuração da empresa.

Analisando os autos, não resta dúvida das omissões de registros de 55 notas fiscais, conforme demonstrado no relatório "Planilha de Notas Fiscais Não Escrituradas". As peças processuais indicam de modo claro

cada documento omissis, bem como o valor das operações, permitindo assim a totalização destas e o consequente cálculo da multa devida.

O contribuinte por sua vez, no exercício do direito de defesa, carreu aos autos sua impugnação, conforma já dito alhures.

Inicialmente o contribuinte alega que o Auto de Infração não merece prosperar tendo em vista que há, dentre a listagem de notas fiscais omissas, duas delas (NF nº 86500 e 898), que uma está com o imposto devidamente recolhido e outra está contemplada por isenção (milho). Alega ainda que as demais notas estão devidamente registradas no Livro de Registro de Entradas.

A argumentação do contribuinte, quanto à situação das duas notas fiscais ora destacadas não pode ser acolhida. O fato de haver qualquer recolhimento do imposto de determinada nota fiscal não é fator de afastamento da obrigação de registra-la na escrita fiscal. Mesmo que o imposto das mercadorias já fora recolhido, o registro do documento fiscal é obrigatório. Este é o caso da nota fiscal nº 86500. Já quanto ao caso da nota fiscal nº 898, cumpre esclarecer que a operação não é isenta. O produto transacionado na operação é o "milho em grãos", cuja tributação interna é com incidência da alíquota de 12%. O RICMS-RR tem previsão de isenção para tal mercadoria, porém trata-se de isenção condicionada e neste caso, para fazer jus ao benefício, a mercadoria deve ser destinada a produtor, cooperativa de produtores, indústria de ração animal ou a órgão oficial de fomento e desenvolvimento agropecuário vinculado ao Estado (inciso "n" do item LXVII, subseção II, seção I do Anexo I do RICMS-RR). Pela análise dos dados cadastrais da autuada, nota-se que a mesma não se enquadra em nenhuma das hipóteses. Dessa forma, não é possível a imputação de isenção para a operação citada, cabendo manter a nota fiscal no rol da presente autuação.

Já mais adiante, ao afirmar que as demais notas fiscais estão devidamente registradas no Livro de Registro de Entradas, a empresa carrega aos autos diversos espelhos de páginas dos citados livros. Ocorre que, por se tratar de contribuinte enquadrado no regime normal de apuração do ICMS, a forma adequada de escrituração e apresentação das informações econômico-fiscais é o SPED-EFD - Sistema Público de Escrituração Digital - Escrituração Fiscal Digital IPI/ICMS. Tal forma deriva do Ajuste Sinief nº 02/2009. Vejamos a cláusula primeira da referida norma, juntamente com os parágrafos primeiro e terceiro, inciso I:

*Cláusula primeira Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital - EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.*

*§ 1º A Escrituração Fiscal Digital - EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração dos impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse das administrações tributárias das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.*

*§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do:*

*I - Livro Registro de Entradas;*

Como se depreende do texto normativo, a escrita fiscal somente pode ser elaborada através do arquivo SPED-EFD e os registros de operações de entradas devem compor o arquivo da escrituração. Assim, o livro convencional de entradas não é hábil para fazer prova da escrituração de documentos fiscais.

Embora a argumentação da defesa deva ser apreciada, esta acaba por estar desprovida de elemento probatório, impedindo o acatamento da tese.

Por fim, a autuada pleiteia a conversão da multa aplicada em percentual do valor do imposto para a penalidade reduzida, correspondendo a um UFERR por documento. Para tal alega que houve o registro contábil dos documentos. Novamente a argumentação vem desprovida do elemento probatório. Não consta nos autos, em especial na peça de defesa, qualquer livro contábil que permita visualizar o registro dos documentos. Portanto, a argumentação não se faz capaz de acolhimento.

Uma vez analisado o teor das alegações da defesa, resta necessário verificações quanto aos aspectos de regularidade do lançamento ora efetuado pela autoridade fiscal. Nesta toada, nota-se que houve lançamento da multa punitiva, sem cobrança do imposto. A multa aplicada corresponde a 20% do valor da operação praticada. Embora não tenha sido objeto de alegações da defesa a valoração da penalidade pecuniária, o tema deve abordado de ofício, por representar possível erro de cálculo, conforme dispõe o artigo 55 do Decreto 856-E/1994.

Nesta linha, é cabível expor que as decisões dos tribunais superiores, especialmente o STF - Supremo Tribunal Federal, tem sido no sentido de aplicar o princípio da vedação de confisco para multas em valor superior a 100% do valor do imposto. A decisão mais latente sobre o tema (inclusive com repercussão geral) é o RE 582461/SP. Também não é outro o entendimento do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, deste órgão contencioso, que tem frequentemente decidido por reconhecer o princípio da vedação de confisco para multas punitivas, reduzindo-

as quando aplicadas em valor superior ao valor do imposto, adequando-as ao teor da jurisprudência pacificada nos tribunais.

Diante de tal, não resta outra possibilidade senão a modificação do lançamento original, modificando o valor da penalidade pecuniária para o montante correspondente a 17% do valor da operação, o que seria equivalente ao valor do imposto incidente. O valor do crédito tributário sofrerá modificação conforme será demonstrado adiante.

## CONCLUSÃO

Diante da análise de todos os elementos trazidos aos autos, com esteio nos fundamentos de fato e de direito expostos acima, **JULGO TEMPESTIVA** a impugnação apresentada, conhecendo dos seus termos. No mérito **JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração 1425/2022, por **RESTAR CONFIGURADA A INFRAÇÃO APONTADA, MODIFICANDO O LANÇAMENTO ORIGINAL** do crédito tributário conforme quadro demonstrativo abaixo.

### Demonstrativo do Crédito Tributário - Data de Referência: 20/06/2022

Valor da Operação/Base de Cálculo	R\$ 388.752,56
Valor do Imposto (17%)	R\$ 0,00
Valor da Multa (100%)	R\$ 66.087,94
<b>Valor Total*</b>	<b>R\$ 66.087,94</b>
<b>Total UFERR*</b>	<b>148,4655</b>

\* Valores sofrerão atualização na data do pagamento

## RECURSO DE OFÍCIO

Em observância ao disposto nos artigos 54, § 1º e 63 da Lei nº. 072, de 30 de junho de 1994, e nos termos do artigo 87, § 6º e artigo 89, inciso I e § 1º, inciso II, todos do Decreto nº. 856-E, de 10 de novembro de 1994, **INTERPONHO RECURSO DE OFÍCIO** ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

Boa Vista, 21 de novembro de 2023.

*(assinado eletronicamente)*

**Marcio Aparecido Pereira Picolli**  
*Julgador de Primeira Instância*  
*Mat 51235013*



Documento assinado eletronicamente por **Márcio Aparecido Pereira Picolli, Julgador de Primeira Instância**, em 21/11/2023, às 11:32, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **10778172** e o código CRC **179DE0ED**.