



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

Processo nº 039.410.2012-9

Recursos/HIE/CRF Nº 124/2015

Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

Recorrida: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA

Autuante: SÉRGIO RICARDO ARAÚJO DO NASCIMENTO

Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS. EXCLUSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. PROCEDÊNCIA PARCIAL. IDENTIFICAÇÃO DOS FATOS DELITUOSOS. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Diante da comprovação de operações mercantis que atestam a ocorrência de notas fiscais destinadas à empresa fiscalizada, dando conta da ocorrência de aquisições sem o devido lançamento dos documentos fiscais de entrada nos livros próprios, materializada estar a incidência de penalidade acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer, na forma prevista pela legislação de regência.

Exclusão da parte exigida contida no conteúdo da nota explicativa do auto de infração, por ampliar o alcance de fatos não denunciados na lide.

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

A C O R D A M os membros da **2ª Câmara** de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença exarada na instância monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 933000008.09.000000567/2012-65, de 19/4/2012, lavrado contra COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, CCICMS n.º 16.001.464-6, devidamente qualificado nos autos, mantendo-se a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 27.157,68 (vinte e sete mil, cento e cinquenta e sete reais e sessenta e oito centavos), por infringência ao artigo 119, VIII c/c 272, do RICMS/PB, e penalidade arremada no artigo 85, II, "b", da Lei nº. 6.379/96.

Em tempo, ratifico o cancelamento dos créditos declarados improcedentes no valor de R\$ 27.178,29 (vinte e sete mil, cento e setenta e oito reais e vinte e nove centavos).

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei

nº 10.094/13.

P.R.I.

Segunda Câmara, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em
02 de junho de 2017.

João Lincoln Diniz Borges
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da 2ª Câmara, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso hierárquico, interposto contra decisão monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000000567/2012-65, lavrado em 19 de abril de 2012, onde a autuada é acusada da irregularidade que adiante transcrevo juntamente com as notas explicativas que as seguem:

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 ou às prestações efetuadas nos

livros próprios;

NOTA EXPLICATIVA – Deixou também de lançar documentos de saída nos livros próprios.

De acordo com a referida peça acusatória, a autuada ficou sujeita à incidência de penalidade no valor de R\$ 54.335,97, referente à pena de multa acessória por infringência ao art. 119, VIII c/c 272, ambos do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fundamento legal no art. 85, inciso II, alíneas “b”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios constam anexados à exordial, fls. 5 a 35 dos autos.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, por Aviso de Recebimento, em 25/4/2012, a empresa apresentou defesa tempestiva, em 25.5.2012, onde, em breve introdução, apresenta uma sinopse fática da autuação, invocando aspectos preliminares de nulidade e, no mérito, argui que a autuação se baseou em meras presunções, não havendo comprovação do motivo que ocasionou a lavratura do Auto de Infração.

Por fim, argui que a multa aplicada representa um verdadeiro excesso de exação, conquanto viola a proibição constitucional do confisco, requerendo a decretação de improcedência total do auto de infração.

Em medida de contestação, o fiscal autuante alega que em nenhum momento, foi cerceado o direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, pois os procedimentos fiscais estão demonstrados, de maneira clara pela auditoria conforme fls. 5 a 35 dos autos.

Concluindo, diz não caber a discussão administrativa sobre a ocorrência ou não de multa aviltante, haja vista a existência de previsão legal para sua imputação, solicitando a manutenção do feito fiscal.

Com informação de não haver antecedentes fiscais, (fls.115), os autos foram conclusos e aportados na instância “*a quo*”, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal, Sidney Watson Fagundes da Silva, que em seu julgamento decidiu pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração, conforme sentença posta às fls. 118 as 126 dos autos.

A empresa autuada foi notificada do julgamento singular em 26/3/2015, consoante prova de Aviso de Recebimento (fl. 129), não se manifestando quanto à decisão prolatada.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, diante da existência de recurso de ofício foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

Está relatado.

VOTO

A exigência que motivou o presente contencioso fiscal tem origem na conduta da autuada, que consistiu de práticas evidenciadas pelo descumprimento de obrigação acessória por ter deixado de lançar as notas fiscais nos livros fiscais correspondentes às mercadorias recebidas em seu estabelecimento comercial.

De início, vale frisar que o presente lançamento de ofício foi procedido com as cautelas da lei, a natureza da infração e a pessoa do infrator estão meridianamente determinadas nos autos, e a relação processual devidamente estabelecida com a regular ciência do contribuinte.

Indo ao ponto incidental da questão, verifica-se a materialidade da denúncia que retrata um descumprimento de obrigação acessória quando a empresa adquiriu mercadorias constantes nas notas fiscais eletrônicas (NF-e) declaradas por terceiros e que não foram registradas nos livros fiscais do contribuinte, além da informação de que também deixou de lançar documentos de saída nos livros próprios, situação demonstrada através do demonstrativo resumo dos documentos não lançados às fls. 5 dos autos.

Verifica-se, no contexto acusatório, um descumprimento de uma obrigação de fazer, decorrente dos atos mercantis de aquisição mercantil donde se elege a responsabilidade de o contribuinte informar suas operações de entrada. 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.

No aspecto doutrinário do Direito Tributário, a obrigação acessória não está propriamente vinculada a uma obrigação principal específica, tal como ocorre no direito privado, mas sim ao interesse da fiscalização e da arrecadação, relativamente ao cumprimento das obrigações principais como um todo.

Nesta esteira, as obrigações acessórias podem existir independentemente da existência ou não de uma obrigação principal, onde a lei pode estabelecer sanção pelo simples inadimplemento da uma obrigação tributária, posto que o descumprimento de obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, caracteriza uma “não prestação”, da qual decorre uma sanção prevista em lei.

Nesse sentido, transcrevo lição de Hugo de Brito Machado (“Curso de Direito Tributário”, S. Paulo: Malheiros, 1999, p. 99):

“Realmente, em Direito Tributário as obrigações acessórias não precisariam existir se não existissem as obrigações principais. São acessórias, pois, nesse sentido. Só existem em função das principais, embora não exista necessariamente um liame entre determinada obrigação principal e determinada obrigação acessória”.

Trago como exemplo o fato de um comerciante, ao vender determinada mercadoria isenta de ICMS, é obrigado a emitir nota fiscal. A operação de venda, no caso, não gera a obrigação principal de pagar o ICMS. Inexiste, portanto, a específica obrigação tributária à qual diretamente esteja ligada à obrigação acessória de emitir a nota fiscal. Não obstante, a emissão da nota fiscal lhe é exigida porque se presta para controlar sua receita, elemento formador da base de cálculo do imposto de renda. Presta-se, ainda, para o controle dos custos ou despesas do adquirente, ou pelo menos para controle da circulação das mercadorias.

No caso em pauta, a obrigação acessória encontra-se estatuída na norma contida nos artigos 119, VIII, c/c 276 do RICMS, vejamos:

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.***

A penalidade aplicada recai na forma prevista pelo art. 85, II, “b” da Lei 6.379/96, culminando em multa acessória de 3 UFRS-PB por documento não lançado. Vejamos o que esse dispositivo legal preceitua:

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**; (grifo nosso).

Do teor decisório, vejo acerto na exclusão das notas fiscais de saídas que inadvertidamente foram incluídas na mesma situação infracional das notas fiscais de entrada, aproveitando a acusação para efetuar o lançamento das saídas omitidas, apenas descrevendo em nota explicativa “DEIXOU TAMBÉM DE LANÇAR DOCUMENTOS DE SAÍDA NOS LIVROS PRÓPRIOS”.

Em verdade, a nota explicativa tem como função primordial promover uma maior clareza à infração imputada, complementando sua descrição com riqueza de detalhes, visando uma melhor compreensão do sujeito passivo daquilo que está sendo acusado.

Neste sentido, tendo sido detectada a falta de escrituração de notas fiscais de saída, essa irregularidade deveria ter sido objeto de uma nova acusação, pois se trata de uma segunda infração, que não poderia ser simplesmente descrita em nota explicativa, fato reconhecido e excluído da peça exordial pelo julgador singular .

Ressalto, ainda, que o demonstrativo “Resumo dos Documentos não Lançados” (fl. 4), diferentemente do julgamento do Processo de nº 039.812.2012-9 da mesma empresa autuada, que gerou o Acórdão CRF nº 95/2017, guarda estrita correspondência com os relatórios das notas fiscais não declaradas (fls. 21-35), sendo correlato ao estabelecimento da mesma empresa com inscrição estadual nº 16.001.464-6.

Portanto, chancelo a decisão recorrida diante da perfeita correlação entre a norma infringida e o arcabouço probatório acostado aos autos, sendo estabelecido o liame entre a descrição da acusação com os fatos apurados, sendo necessária, apenas, a exclusão das notas fiscais de saídas por não representar fato alcançado pela nota explicativa.

Destarte, com base nos argumentos acima, reconheço a exclusão das referidas notas fiscais de saída para que conste, apenas, a relação das notas fiscais de entradas, conforme demonstrado na planilha abaixo:

| DESCRIÇÃO DA | PERÍODO | VALOR DA UFR-PB (R\$) | QT. DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS | AUTO DE INFRAÇÃO MULTA PROPOSTA | VALOR CANCELADO MULTA PROPOSTA | CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO MULTA (R\$) |
|--------------|---------|-----------------------|--|------------------------------------|-----------------------------------|--|
|--------------|---------|-----------------------|--|------------------------------------|-----------------------------------|--|

| INFRAÇÃO | | | | (R\$) | (R\$) | |
|--|--------|-------|----|--------------|--------------|----------|
| FALTA DE LA NÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS | jan/07 | 25,20 | 0 | 151,20 | 151,20 | 0,00 |
| | fev/07 | 25,32 | 6 | 683,64 | 227,88 | 455,76 |
| | mar/07 | 25,43 | 9 | 991,77 | 305,16 | 686,61 |
| | abr/07 | 25,54 | 16 | 1.532,40 | 306,48 | 1.225,92 |
| | mai/07 | 25,63 | 7 | 538,23 | 0,00 | 538,23 |
| | jun/07 | 25,70 | 3 | 308,40 | 77,10 | 231,30 |
| | jul/07 | 25,77 | 1 | 77,31 | 0,00 | 77,31 |
| | ago/07 | 25,84 | 8 | 697,68 | 77,52 | 620,16 |
| | set/07 | 25,90 | 54 | 4.195,80 | 0,00 | 4.195,80 |
| | out/07 | 26,03 | 34 | 2.655,06 | 0,00 | 2.655,06 |
| | nov/07 | 26,07 | 29 | 2.502,72 | 234,63 | 2.268,09 |
| | dez/07 | 26,15 | 17 | 2.745,75 | 1.412,10 | 1.333,65 |
| | jan/08 | 26,25 | 5 | 1.102,50 | 708,75 | 393,75 |
| | fev/08 | 26,44 | 11 | 1.348,44 | 475,92 | 872,52 |
| | mar/08 | 26,59 | 8 | 1.595,40 | 957,24 | 638,16 |
| | abr/08 | 26,72 | 1 | 801,60 | 721,44 | 80,16 |
| | mai/08 | 26,85 | 8 | 1.530,45 | 886,05 | 644,40 |

| | | | | | |
|--------|-------|----|----------|----------|----------|
| jun/08 | 26,99 | 18 | 2.186,19 | 728,73 | 1.457,46 |
| jul/08 | 27,21 | 10 | 1.714,23 | 897,93 | 816,30 |
| ago/08 | 27,41 | 4 | 986,76 | 657,84 | 328,92 |
| set/08 | 27,55 | 3 | 743,85 | 495,90 | 247,95 |
| out/08 | 27,63 | 8 | 2.735,37 | 2.072,25 | 663,12 |
| nov/08 | 27,70 | 2 | 997,20 | 831,00 | 166,20 |
| dez/08 | 27,83 | 6 | 1.920,27 | 1.419,33 | 500,94 |
| jan/09 | 27,93 | 5 | 1.005,48 | 586,53 | 418,95 |
| fev/09 | 28,01 | 3 | 1.008,36 | 756,27 | 252,09 |
| mar/09 | 28,14 | 18 | 2.617,02 | 1.097,46 | 1.519,56 |
| abr/09 | 28,29 | 10 | 3.055,32 | 2.206,62 | 848,70 |
| mai/09 | 28,35 | 4 | 935,55 | 595,35 | 340,20 |
| jun/09 | 28,49 | 1 | 940,17 | 854,70 | 85,47 |
| jul/09 | 28,62 | 6 | 1.202,04 | 686,88 | 515,16 |
| ago/09 | 28,72 | 3 | 1.550,88 | 1.292,40 | 258,48 |
| set/09 | 28,79 | 5 | 2.072,88 | 1.641,03 | 431,85 |
| out/09 | 28,84 | 3 | 1.643,88 | 1.384,32 | 259,56 |
| nov/09 | 28,91 | 3 | 1.300,95 | 1.040,76 | 260,19 |

| | | | | | |
|---------------|-------|------------|------------------|------------------|------------------|
| dez/09 | 28,99 | 10 | 2.261,22 | 1.391,52 | 869,70 |
| TOTAIS | | 339 | 54.335,97 | 27.178,29 | 27.157,68 |

Desta situação, comprova-se o acerto da decisão monocrática que sentenciou a ocorrência da infração acessória na forma prevista pelo art. 85, II, "b" da Lei 6.379/96, culminando em multa acessória de 3 UFRS-PB por documento não lançado. Vejamos o que esse dispositivo legal preceitua:

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**; (grifo nosso).*

Neste sentido, a matéria em comento já encontra jurisprudência sedimentada neste órgão colegiado, com pensamento uníssono entre os seus membros, a exemplo de decisões firmadas, conforme acórdãos abaixo transcritos:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. DESCUMPRIMENTO. CONFIRMAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Reputa-se legítima a aplicação de multa por infração sempre que restar evidenciado que a obrigação acessória de efetuar o lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias na escrita fiscal do adquirente foi por este descumprida.

Acórdão nº 193/2014

Relatora: Cons. Maria das Graças D. O. Lima

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. PRELIMINARES REJEITADAS. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Inexistência de equívocos ou obstáculo de procedimento para acolhimento de existir cerceamento de defesa capaz de provocar a nulidade da feitura fiscal. Preliminares rejeitadas.

Diante da comprovação de operações internas e interestaduais que atestam a ocorrência de notas fiscais destinadas à empresa fiscalizada, dando conta da ocorrência de aquisições sem o devido lançamento dos documentos fiscais de entrada nos livros próprios, materializada estar a incidência de penalidade acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer, na forma prevista pela legislação de regência.

Acórdão nº 544/2015

Relatora: Cons. Joao Lincoln Diniz Borges.

Portanto, pelo conteúdo material dos autos, infere-se facilmente que não se vislumbra razões para inquirar a multa acessória aplicada, motivo que me faz acatar a decisão recorrida.

“EX POSITIS”

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença exarada na instância monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 933000008.09.000000567/2012-65, de 19/4/2012, lavrado contra COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, CCICMS n.º 16.001.464-6, devidamente qualificado nos autos, mantendo-se a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 27.157,68 (vinte e sete mil, cento e cinquenta e sete reais e sessenta e oito centavos), por infringência ao artigo 119, VIII c/c 272, do RICMS/PB, e penalidade arrimada no artigo 85, II, “b”, da Lei nº. 6.379/96.

Em tempo, ratifico o cancelamento dos créditos declarados improcedentes no valor de R\$ 27.178,29 (vinte e sete mil, cento e setenta e oito reais e vinte e nove centavos).

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 2 de junho de 2017.

JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES
Conselheiro Relator