



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

**Processo nº1683212014-1**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente:COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**

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

**Repartição Preparadora:SUBG. DA RECEBEDORIA DE RENDAS GER. REG.3ª REGIÃO**

**Autuante:NELSON TADEU GRANGEIRO COSTA**

**Relator:CONS.º SIDNEY 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 – ALTERADA A DECISÃO MONOCRÁTICA – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

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 à 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. Contudo, em observância ao disposto no artigo 106, II, “c”, do CTN, julgo parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001992/2014-33, lavrado em 3 de novembro de 2014, alterando, assim, a decisão proferida na instância prima, para condenar a COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 43.708,92 (quarenta e três mil, setecentos e oito reais e noventa 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, de 28 de julho de 2009 e o artigo 119, VIII c/c o artigo 276, ambos do RICMS/PB.

Ao tempo que cancela o montante de R\$ 24.339,07 (vinte e quatro mil, trezentos e trinta e nove reais e sete centavos).

P.R.I

Segunda Câmara, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de junho de 2018.

Sidney Watson Fagundes Da Silva  
Conselheiro Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da Segunda Câmara, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES e PETRÔNIO 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 *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001992/2014-33, lavrado em 3 de novembro de 2014 em desfavor da COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, inscrição estadual nº 16.185.979-8, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0513 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – 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 DEIXOU DE DECLARAR ATRAVÉS DA EFD NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS

## REFERENTES A OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

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 ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios.

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\$ 68.047,99 (sessenta e oito mil, quarenta e sete reais e noventa 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 por via postal em 11 de novembro de 2014, nos termos do artigo 46, II, da Lei nº 10.094/13, a autuada, por intermédio de advogado devidamente constituído para representá-la (fls. 599), apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 589 a 597), protocolada em 11 de dezembro de 2014, por meio da qual afirma que:

- a) As garantias ao contraditório e à ampla defesa foram violadas, uma vez que não há, no corpo do Auto de Infração, qualquer menção ao fato gerador;
- b) Os requisitos de validade do ato administrativo estão ausentes, quais sejam: forma, legalidade, finalidade, objeto e motivação;
- c) A simples menção a períodos ou valores no Auto de Infração impossibilita esclarecimento minucioso, ocasionando cerceamento de defesa, levando à nulidade de qualquer lançamento;
- d) Realizou os devidos registros fiscais dos documentos relacionados pela fiscalização;
- e) A exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, sem que ocorra prejuízo ao recolhimento do tributo, não é devida, por se tratar de mera formalidade;
- f) As multas aplicadas são desproporcionais e possuem caráter confiscatório;
- g) A conduta imputada à autuada não trouxe qualquer prejuízo ao erário.

Com base nas informações apresentadas, a impugnante requereu a improcedência do Auto de Infração.

Com a informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 648), foram os autos declarados conclusos (fls. 649) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Leonardo do Egito Pessoa, que decidiu pela procedência da exigência fiscal.

Cientificada em 20 de julho de 2017 da decisão proferida pela instância prima e inconformada com os termos da sentença, a autuada, por intermédio de advogado devidamente constituído (fls. 600),

interpôs, em 18 de agosto de 2017, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual reprisa literalmente os mesmos argumentos apresentados em sede de impugnação.

Ao final, a recorrente requer seja conhecido e provido o recurso voluntário para reformar a decisão monocrática, declarando-se improcedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001992/2014-33.

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 COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, já previamente qualificada nos autos.

Antes de passarmos à análise do mérito, necessário se faz discorrermos acerca das preliminares de nulidade arguidas pela defesa.

Inicialmente, a recorrente advoga que suas garantias ao contraditório e à ampla defesa teriam sido violadas, em virtude de ausência de clareza na descrição dos fatos descritos na inicial.

É cediço que, para que a autuada possa exercer, em sua plenitude, o seu direito de defesa, é condição *sine qua non* que os elementos trazidos na denúncia não deixem dúvidas acerca da acusação que pesa contra ela e que as provas que lhe deram sustentação estejam devidamente apresentadas nos autos.

Da análise dos autos, observa-se que as provas acostadas pelo auditor para embasar as denúncias, aliadas à descrição precisa e clara das acusações assinaladas no Auto de Infração em exame, 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. 07 a 17. Além do DEMONSTRATIVO DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO REGISTRADAS, o auditor fiscal responsável pela autuação embasou as denúncias colacionando os DANFES referentes aos documentos fiscais consignados no referido demonstrativo, possibilitando, à autuada, exercer o seu direito de defesa de forma integral.

A peça acusatória, como bem demonstrado no campo “Descrição da Infração” do Auto de Infração, refere-se, claramente, à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição no Livro Registro de

Entradas do contribuinte. Trata-se, portanto, de descumprimento de obrigação de caráter acessório (obrigação de fazer).

Sendo assim, não há como prosperar o argumento trazido à baila pela defesa que busca o reconhecimento da falta de motivação da acusação ou da ausência de descrição dos fatos, uma vez que, no caso em tela (falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Entradas), há perfeita correlação entre as normas infringidas e o arcabouço probatório acostado aos autos, conforme restará demonstrado quando da análise individualizada das denúncias.

Quanto à arguição de nulidade dos lançamentos por suposta afronta ao artigo 142 do Código Tributário Nacional<sup>[1]</sup>, também não logrou êxito a recorrente em comprovar este fato. Não se faz necessária uma análise mais detalhada para se concluir, de forma segura, que os lançamentos realizados pela fiscalização estão em perfeita consonância com o que dispõe o CTN, estando presentes todos os requisitos essenciais para validar este ato administrativo, nos termos do artigo 17 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

**Art. 17.** Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Além disso, não foi identificado nenhum dos casos de nulidade de que trata o artigo 14 da Lei nº 10.094/13:

**Art. 14. São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;

III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;

IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;

V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

Quanto ao mérito, a defesa afirma haver realizado os devidos registros fiscais dos documentos relacionados pela fiscalização.

Tratando-se de questão de prova, importante observarmos o que dispõe o artigo 56, da Lei nº 10.094/13:

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita. (grifo nosso)

A transcrição acima não deixa dúvidas: as provas podem ser utilizadas tanto como fundamento da acusação quanto como argumento de defesa, cabendo o ônus a quem esta aproveita.

No caso concreto, observa-se que, se por um lado o autuante apresentou um vasto conteúdo probatório para dar suporte às denúncias; por outro, caberia à defesa se contrapor às acusações, apresentando os elementos com vistas a confirmar a regularidade de suas operações, os seja, a comprovação dos lançamentos, no Livro Registro de Entradas, de todos os documentos fiscais de aquisição.

Esta foi a fórmula encontrada pelos sistemas processuais jurídicos e administrativos como forma de subsidiar o julgador na tomada de decisões que visem à busca da justiça.

Não se trata de uma obrigação, mas sim de um ônus. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

No sistema processual brasileiro, a distribuição do ônus da prova incumbe:

- a) Ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
- b) Ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso concreto, o fato é que, à alegação da recorrente, faltou comprovação e, por este motivo, mostra-se imprestável para desconstituir o procedimento fiscal, uma vez que a defesa não trouxe um único documento para corroborar o que afirmara na sua peça recursal.

Quanto à afirmação de ser descabida a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória quando não acarreta prejuízos ao recolhimento da obrigação principal, importante atentarmos que a obrigação acessória não está relacionada, no sentido de dependência, com uma determinada obrigação principal, podendo existir independentemente desta. Deste modo, prescinde da ocorrência de relação direta com a existência de prejuízos ao erário, conforme dicção do artigo 113 do Código Tributário Nacional:

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.

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, 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:

I – a partir de 1º de janeiro de 2009, para os contribuintes relacionados no Anexo Único da Portaria nº 09/09 do Secretário de Estado da Receita;

II – a partir de 1º de janeiro de 2010, para os contribuintes relacionados no Anexo Único das Portarias nº 98/09 e nº 28/10 do Secretário de Estado da Receita;

Nova redação dada ao inciso II do § 1º do art. 3º pelo inciso II do art. 1º do Decreto nº 33.678/13 - DOE de 25.01.13. OBS: efeitos a partir de 25.01.13

II – a partir de 1º de janeiro de 2010, para os contribuintes relacionados em Portaria do Secretário de Estado da Receita;

III – a partir de 1º de janeiro de 2011, para o contribuinte, cuja soma do valor contábil das saídas, informada na Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM, referente ao exercício de 2009, seja superior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), nos termos de Portaria do Secretário Executivo da Receita;

IV - a partir de 1º de janeiro de 2012, para o contribuinte, cuja soma do valor contábil das saídas, informada na Guia de Informação Mensal do ICMS – GIM, referente ao exercício de 2010, seja superior a R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais), nos termos de Portaria do Secretário Executivo da Receita;

Acrescentado o V ao § 1º do art. 3º pelo art. 2º do Decreto nº 32.696/11 - DOE de 28.12.11.

V – a partir de 1º de janeiro de 2014, para os demais contribuintes do ICMS, podendo ser antecipada através de Portaria do Secretário Executivo da Receita.

Nova redação dada ao inciso V do § 1º do art. 3º pelo inciso II do art. 1º do Decreto nº 33.678/13 - DOE de 25.01.13. OBS: efeitos a partir de 25.01.13

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;

Acrescentado o inciso VI ao § 1º do art. 3º pelo inciso I do art. 2º do Decreto nº 34.436/13 - DOE de 17.10.13.

VI – a partir de 1º de janeiro de 2014, para os contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional com faturamento, no exercício de 2013 e subsequentes, superior a R\$ 2.520.000,00 (dois milhões, quinhentos e vinte mil reais).

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, para contribuintes obrigados à 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.

## ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

Com relação aos meses de setembro a dezembro de 2013, a auditoria, ao constatar a falta de registro de diversas notas fiscais de aquisição nos arquivos EFD do contribuinte, 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<sup>[2]</sup> (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<sup>[3]</sup>, *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<sup>[4]</sup>. 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, para aplicação da penalidade, quanto aos lançamentos a título de ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, deve-se 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 do artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, vigente à época da lavratura do Auto de Infração[5]) 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, uma vez que os créditos tributários a eles relativos evidenciaram valores aquém dos obtidos originalmente pela fiscalização, conforme demonstrado na planilha abaixo:

<b>Período</b>	<b>Nota Fiscal nº</b>	<b>Valor da Nota Fiscal (R\$)</b>	<b>UFR-PB (R\$)</b>	<b>Multa Calculada de Acordo com o Art. 88, VII, "a", da Lei nº 6.379/96</b>	<b>Multa Calculada de Acordo com o Art. 81-A, V, "a", da Lei nº 6.379/96</b>	<b>Multa Devida (R\$)</b>
set/13	1073785	57,61	35,98	179,90	2,88	2,88
	508644	3.006,77		179,90	150,34	150,34
	508812	266,39		179,90	13,32	13,32
	508570	3.374,13		179,90	168,71	168,71
	508569	317,22		179,90	15,86	15,86
	508561	38,34		179,90	1,92	1,92
	508501	909,03		179,90	45,45	45,45
	508477	480,95		179,90	24,05	24,05
	508469	11,64		179,90	0,58	0,58
	508468	23,13		179,90	1,16	1,16
	508459	8,06		179,90	0,40	0,40
	508456	76,10		179,90	3,81	3,81

508453	32,53	179,90	1,63	1,63
508446	441,94	179,90	22,10	22,10
508324	65,74	179,90	3,29	3,29
548594	434,40	179,90	21,72	21,72
1080152	166,73	179,90	8,34	8,34
1217623	219,36	179,90	10,97	10,97
1217622	439,82	179,90	21,99	21,99
1217621	38,85	179,90	1,94	1,94
554410	28,87	179,90	1,44	1,44
554407	79,84	179,90	3,99	3,99
554395	82,38	179,90	4,12	4,12
522662	279,70	179,90	13,99	13,99
522656	56,81	179,90	2,84	2,84
522568	62,51	179,90	3,13	3,13
522561	36,06	179,90	1,80	1,80
522474	108,07	179,90	5,40	5,40
1216471	172,15	179,90	8,61	8,61
1216446	53,39	179,90	2,67	2,67

1094763	145,21	179,90	7,26	7,26
526856	28,81	179,90	1,44	1,44
526363	81,18	179,90	4,06	4,06
526247	21,39	179,90	1,07	1,07
526086	23,42	179,90	1,17	1,17
556023	41,88	179,90	2,09	2,09
556022	37,96	179,90	1,90	1,90
1219362	197,67	179,90	9,88	9,88
1219361	200,14	179,90	10,01	10,01
1219235	138,07	179,90	6,90	6,90
1219151	250,96	179,90	12,55	12,55
1102389	143,20	179,90	7,16	7,16
1226944	22,68	179,90	1,13	1,13
535046	44,65	179,90	2,23	2,23
535131	15,09	179,90	0,75	0,75
534828	308,36	179,90	15,42	15,42
534696	62,51	179,90	3,13	3,13
534585	111,58	179,90	5,58	5,58

559224	146,09		179,90	7,30	7,30
110 6522	107,50		179,90	5,38	5,38
558967	67,03		179,90	3,35	3,35
558968	67,03		179,90	3,35	3,35
1106134	50,52		179,90	2,53	2,53
1106091	60,31		179,90	3,02	3,02
1105892	235,73		179,90	11,79	11,79

**Crédito Tributário Devido (R\$)**

**698,87**

out/13	543010	35,19	36,07	180,35	1,76	1,76
	542622	44,65		180,35	2,23	2,23
	542621	136,49		180,35	6,82	6,82
	542618	36,48		180,35	1,82	1,82
	542514	115,69		180,35	5,78	5,78
	562311	28,03		180,35	1,40	1,40
	562126	47,70		180,35	2,39	2,39
	548163	36,11		180,35	1,81	1,81
	548026	14,52		180,35	0,73	0,73

548168	36,48	180,35	1,82	1,82
548025	50,82	180,35	2,54	2,54
564195	681,84	180,35	34,09	34,09
564194	38,24	180,35	1,91	1,91
564193	145,10	180,35	7,26	7,26
554099	279,00	180,35	13,95	13,95
560087	13,25	180,35	0,66	0,66
560074	18,26	180,35	0,91	0,91
562128	296,86	180,35	14,84	14,84
1248627	59,21	180,35	2,96	2,96
1248618	24,13	180,35	1,21	1,21
1248617	143,36	180,35	7,17	7,17
1136137	201,94	180,35	10,10	10,10
1135281	306,13	180,35	15,31	15,31
1135350	99,17	180,35	4,96	4,96
1136088	101,20	180,35	5,06	5,06
<b>Crédito Tributário Devido (R\$)</b>				<b>149,49</b>

nov/13	1259075	42,69	36,20	181,00	2,13	2,13
	1146740	85,59		181,00	4,28	4,28
	1153925	127,96		181,00	6,40	6,40
	1153847	97,23		181,00	4,86	4,86
	1154020	62,80		181,00	3,14	3,14
	591718	10,14		181,00	0,51	0,51
	591623	118,01		181,00	5,90	5,90
	591606	28,16		181,00	1,41	1,41
	591570	41,51		181,00	2,08	2,08
	591568	136,20		181,00	6,81	6,81
	591521	31,52		181,00	1,58	1,58
	591520	5,02		181,00	0,25	0,25
	591491	834,05		181,00	41,70	41,70
	591450	2.094,31		181,00	104,72	104,72
	591115	13,37		181,00	0,67	0,67
	591114	14,95		181,00	0,75	0,75
	591113	32,95		181,00	1,65	1,65
	591046	93,22		181,00	4,66	4,66

590983	283,92		181,00	14,20	14,20
580176	121,49		181,00	6,07	6,07
580175	237,28		181,00	11,86	11,86
593345	474,64		181,00	23,73	23,73
593338	602,79		181,00	30,14	30,14
593335	34,67		181,00	1,73	1,73
593518	80,49		181,00	4,02	4,02
596292	17,44		181,00	0,87	0,87
597899	27,71		181,00	1,39	1,39
597889	12,73		181,00	0,64	0,64

**Crédito Tributário Devido (R\$)**

**288,14**

dez/13	1285597	221,05	36,40	182,00	11,05	11,05
	1285595	81,47		182,00	4,07	4,07
	1285594	43,49		182,00	2,17	2,17
	1285591	107,94		182,00	5,40	5,40
	1285590	211,04		182,00	10,55	10,55
	589467	224,81		182,00	11,24	11,24

589468	428,79	182,00	21,44	21,44
589469	35,56	182,00	1,78	1,78
589473	126,84	182,00	6,34	6,34
589474	227,54	182,00	11,38	11,38
589475	212,80	182,00	10,64	10,64
589476	347,74	182,00	17,39	17,39
589465	149,91	182,00	7,50	7,50
589466	66,19	182,00	3,31	3,31
589464	103,27	182,00	5,16	5,16
620227	6,19	182,00	0,31	0,31
620185	35,04	182,00	1,75	1,75
621736	49,80	182,00	2,49	2,49
591317	89,93	182,00	4,50	4,50
625231	59,72	182,00	2,99	2,99
625161	86,82	182,00	4,34	4,34
625103	66,12	182,00	3,31	3,31
1183180	78,39	182,00	3,92	3,92
1183024	121,32	182,00	6,07	6,07

1190686	121,32	182,00	6,07	6,07
594694	38,14	182,00	1,91	1,91
594682	27,12	182,00	1,36	1,36
633762	33,24	182,00	1,66	1,66
634220	15,11	182,00	0,76	0,76
633821	70,73	182,00	3,54	3,54
634002	15,87	182,00	0,79	0,79
633736	66,12	182,00	3,31	3,31
622710	17,44	182,00	0,87	0,87
633701	86,82	182,00	4,34	4,34
<b>Crédito Tributário Devido (R\$)</b>				<b>183,68</b>

## 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;

No caso da denúncia em exame, considerando que a recorrente não trouxe quaisquer provas de haver escriturado as notas fiscais em seu Livro Registro de Entradas, reputo correto o procedimento fiscal que resultou na aplicação de multa por descumprimento desta obrigação acessória.

Por fim, quanto à alegação de que as penalidades impostas afrontariam os princípios da razoabilidade e do não confisco, o assunto, na esfera administrativa, não comporta maiores discussões.

Registre-se que o agente do Fisco atuou nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba), instrumento normativo ao qual os representantes fazendários encontram-se vinculados.

É cediço que, para se desconsiderar esta determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade, todavia este juízo de valor é alheio à competência dos órgãos julgadores, conforme se pode verificar na redação do artigo 55 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;

Destarte, diante das considerações apresentadas e efetuados os ajustes necessários relativos aos lançamentos a título de ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS, o crédito tributário efetivamente devido pela autuada apresentou a seguinte configuração:

		<b>AUTO DE INFRAÇÃO</b>	<b>VALOR CANCELAD O</b>	<b>CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO</b>
DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	MULTA (R\$)	MULTA (R\$)	MULTA (R\$)
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	set/13	9.894,50	9.195,63	698,87
	out/13	4.508,75	4.359,26	149,49
	nov/13	5.068,00	4.779,86	288,14
	dez/13	6.188,00	6.004,32	183,68
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	jan/13	5.916,60	0,00	5.916,60
	fev/13	2.302,08	0,00	2.302,08

mar/13	5.382,54	0,00	5.382,54
abr/13	3.822,12	0,00	3.822,12
mai/13	1.599,75	0,00	1.599,75
jun/13	5.362,50	0,00	5.362,50
jul/13	7.104,24	0,00	7.104,24
ago/13	10.898,91	0,00	10.898,91
<b>TOTAIS (R\$)</b>	<b>68.047,99</b>	<b>24.339,07</b>	<b>43.708,92</b>

Pelo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao disposto no artigo 106, II, “c”, do CTN, julgo parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001992/2014-33, lavrado em 3 de novembro de 2014, alterando, assim, a decisão proferida na instância prima, para condenar a COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 43.708,92 (quarenta e três mil, setecentos e oito reais e noventa 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, de 28 de julho de 2009 e o artigo 119, VIII c/c o artigo 276, ambos do RICMS/PB.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 24.339,07 (vinte e quatro mil, trezentos e trinta e nove reais e sete centavos).

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de junho de 2018.

**Sidney Watson Fagundes da Silva**  
**Conselheiro Relator**