



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

**Processo nº0441622015-4**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: PROMAC VEÍCULOS MÁQUINAS E ACESSÓRIOS LTDA**

**Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**Repartição Preparadora: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA 1ª REGIÃO**

**Autuante: ANTONIO ANDRADE MOURA**

**Relatora: CONS.ª MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADA. OCORRÊNCIA. VÍCIO FORMAL. ANTECEDENTES FISCAIS. MULTA RECIDIVA. MARCO TEMPORAL. INOCORRÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

Constatada nos autos a existência de notas fiscais de aquisição não lançadas nos Livro Registro de Entradas do contribuinte, impõe-se a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do artigo 85, II, "b", da Lei nº 6.379/96.

Vício formal ensejador de nulidade do lançamento quanto ao fato gerador ocorrido entre 1º a 30 de setembro de 2013, por equívoco no enquadramento legal da penalidade, sem prejuízo de novo feito fiscal, com a devida correção.

Na ocorrência de antecedentes fiscais, cujo fato gerador tenha-se verificado em momento posterior ao da ocorrência da infração que se julga não se configurará a hipótese da multa recidiva do art. 39 da Lei 10.094/2013.

**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 da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, para alterar a sentença prolatada na instância singular, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000541/2015-60, lavrado em 10 de abril de 2015, contra a empresa PROMAC VEÍCULOS MÁQUINAS E ACESSÓRIOS LTDA (CCICMS: 16.000.554-0), devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 15.808,62 (quinze mil, oitocentos e oito reais e sessenta e dois centavos), a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, por infringência dos arts. 119, VIII c/c 276, ambos do RICMS cuja penalidade foi fixada com base no artigo 85, II, "b" da Lei nº 6.379/96.

Por outro lado, cancela por indevido, o total de R\$ 107,94 (cento e sete reais e noventa e quatro centavos), por vício formal na aplicação da penalidade da infração referente ao fato gerador ocorrido entre 1º e 30 de setembro de 2013, bem como mantém cancelado o valor de R\$ 7.958,30 (sete mil, novecentos e cinquenta e oito reais e trinta centavos) de multa recidiva.

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 29 de junho de 2018.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões  
Conselheira Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da Segunda Câmara, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, PETRONIO RODRIGUES LIMA e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

Assessor Jurídico

#

## RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, recurso voluntário, interposto nos moldes do art. 77 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000541/2015-60 (fls. 2 a 5), lavrado em 10 de abril de 2015, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento da irregularidade abaixo transcrita, *ipsis litteris*:

**0171 – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS >>** O contribuinte está sendo autuado por descumprimento de obrigação acessória por ter deixado de lançar as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas nos livros fiscais

próprios.

Como fundamento para a infração adrede referida, o agente atuante aponta ofensa aos artigos 119, VIII e 276, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, bem como o artigo 85, II, "b", da Lei. 6.379/96.

O crédito tributário foi constituído no valor total de R\$ 23.874,86 (vinte e três mil, oitocentos e setenta e quatro reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 15.916,56 (quinze mil, novecentos e dezesseis reais e cinquenta e seis centavos) a título de multa por descumprimento de obrigação acessória e o valor de R\$ 7.958,30 (sete mil, novecentos e cinquenta e oito reais e trinta centavos) de multa recidiva.

Regularmente cientificada da lavratura do auto de infração em análise, de forma pessoal em 15/04/2015, anexo às fls. 5, a autuada apresentou tempestivamente em 15/05/2015 peça reclamatória (fls. 31 a 33), em que traz, em suma, os seguintes argumentos em sua defesa:

1. Que, o Auto de Infração nº 93300008.09.00000540/2015-5 referente ao ICMS (obrigação principal) é totalmente insubsistente, de forma que inexistindo o principal, não haveria que se falar em obrigação acessória, alegando o princípio do fruto da árvore envenenada;
2. Que, o percentual da multa aplicada de 150% possui natureza confiscatória.

Ao final requer ao Conselho de Recursos Fiscais a declaração de insubsistência do Auto de Infração em comento.

Com informações de antecedentes fiscais (fls.46), os autos foram conclusos e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Leonardo do Egito Pessoa, que decidiu pela parcial procedência do auto de infração *sub judice*, em conformidade com a ementa abaixo reproduzida, *litteris*:

“ DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS – DENÚNCIA CONFIGURADA – INCABÍVEL A APLICAÇÃO DA MULTA RECIDIVA.

- Confirmada a irregularidade fiscal caracterizada pela ausência de lançamento de documentos

fiscais nos Livros de Registro de Entradas, impõe-se a penalidade acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer.

- Inaplicável a multa recidiva, em face do não preenchimento dos requisitos insculpidos nos arts. 38 e 39 da Lei nº 10.094/13.

#### AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE”

Cientificada da decisão de primeira instância administrativa, em 14/08/2017, através do A.R. de fls. 57, a atuada apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais em 28/08/2017 (fls. 33-40) relatando o que se segue:

a) Que, não houve aquisição de bens por parte da recorrente, muito menos para compor seu ativo fixo ou para consumo;

b) Que, não houve aquisição para revenda;

c) Que a natureza jurídica de todas as operações relacionadas é de empréstimo de remessa de consignação para venda futura e empréstimo com posterior retorno;

d) Que referidos bens não se enquadram no conceito de mercadoria, estando fora do campo de incidência do ICMS e por fim, não houve fato gerador daquele imposto.

Por fim, a recorrente, pugna pela redução da multa respectiva ao descumprimento das obrigações tributárias, ante suposto caráter confiscatório e, ao final, a reforma da decisão proferida.

Remetidos os autos à Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, na forma regimental, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o auto de infração em epígrafe, contra a empresa PROMAC VEÍCULOS, MÁQUINAS E ACESSÓRIOS LTDA, cuja autuação versa sobre descumprimento de obrigação acessória decorrente da falta de lançamentos das notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas nos livros próprios, identificadas nos exercícios de 2010, 2011, 2012 a exceção do mês de outubro de 2012 e nos meses de abril, agosto e setembro de 2013, conforme descrito na inicial.

Insta destacar que a peça recursal apresentada atendeu o pressuposto extrínseco da tempestividade, previsto no art. 67 da Lei nº 10.094/13.

Adentrando no mérito, convém mencionar que o Auto de Infração em análise trata de uma relação obrigacional tributária que tem como vínculo jurídico a ocorrência de infração a obrigação de natureza acessória, ou seja, exigência de deveres instrumentais que visam assegurar o interesse da arrecadação e fiscalização dos tributos, segundo prescreve 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.

A condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos os enquadrados uma série de obrigações, sejam de natureza principal (pagar tributo), sejam de natureza acessória (deveres instrumentais). Uma destas obrigações acessórias consiste no efetivo e regular lançamento das notas fiscais nos respectivos Livros de Registro de Entradas e de Saídas.

Com efeito, é o que se extrai da norma inserta no art. 115 do CTN. Vejamos:

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a **prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.**

Assim sendo, inclui-se nesta categoria a obrigatoriedade de efetuar os lançamentos das notas fiscais

de aquisição de mercadorias no Livro de Registro de Entradas, por força 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.

Em sua peça inicial, a autuada limitou-se apenas a informar que o Auto de Infração nº 93300008.09.0000540/2015-15 refere-se ao pagamento de ICMS (Principal) onde a mesma foi autuada pela falta de lançamento de Notas Fiscais de aquisição nos livros próprios – aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, e, serviu como base para o AI em análise. Acreditando, o contribuinte, que aquele A.I. é totalmente insubsistente, alega que, inexistindo o principal, não haveria que se falar no acessório, em face da teoria do fruto da árvore envenenada.

Dito isto, com relação à falta de lançamento de notas fiscais no Livro de Registro de Entradas, a infração deve prosperar já que os fatos apurados possuem natureza jurídica distinta, pois o Auto de Infração em análise origina-se do descumprimento de obrigação acessória e a mesma é dotada de autonomia em relação à obrigação principal.

Quanto à autonomia da obrigação acessória em relação à obrigação principal em Direito Tributário, veja-se a importante lição de Luciano Amaro<sup>[1]</sup>, que, ao analisar a natureza das obrigações tributárias do art. 113 do CTN, assim leciona:

*“A acessoriedade da obrigação dita 'acessória' não significa (como se poderia supor, à vista do princípio geral de que o acessório segue o principal) que a obrigação tributária assim qualificada dependa da existência de uma obrigação principal à qual necessariamente se subordine. As obrigações tributárias acessórias (ou formais ou, ainda, instrumentais) objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta investigue o controle do recolhimento de tributos (obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou outra pessoa, esteja, ou possa estar, submetido. Compreendem as obrigações de emitir documentos fiscais, de escriturar livros, de entregar declarações, de não embarçar a fiscalização etc.”*

E continua, Luciano Amaro, dizendo que, em resumo, a obrigação acessória do contribuinte não

supõe que este possua, necessariamente, alguma obrigação principal; basta a probabilidade de existir obrigação principal para que se institua a obrigação acessória.

É assim que a lei impõe obrigações acessórias ao contribuinte, sem que haja, impreterivelmente, correspondência direta com a obrigação principal, o que ocorre por várias razões. No caso em apreço, busca-se atender ao interesse do sujeito ativo, de controlar o recolhimento de tributos do contribuinte (obrigação principal de do contribuinte), mediante registros formais do fato gerador desses tributos, como a emissão de notas, escrituração de livros, entre outros, que correspondem, de fato, a obrigações acessórias, nos termos do CTN.

Neste sentido, como forma de garantir efetividade aos comandos inscritos nos artigos acima reproduzidos, a Lei Estadual nº 6.379/96, em seu artigo 85, VII, “b”, estabelece penalidade àqueles que violarem as disposições naquelas 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 próprios, por documento.

Doutra banda, verifica-se a ocorrência de vício formal quanto ao fato gerador ocorrido a partir de 1º de setembro de 2013.

É que, a partir de 01/09/2013, com a publicação da Lei nº 10.088/2013, todas as infrações relacionadas à falta dos registros de documentos fiscais das pessoas jurídicas que utilizam a EFD passaram a ter penalidades específicas, devendo ser aplicadas por observância ao princípio da especialidade.

Assim, mesmo que a obrigatoriedade da EFD tenha seu marco inicial em 1º de janeiro de 2013 (art. 3º do Decreto 30.478/2009), somente a partir da inserção do art. 88, VII, “a” na Lei 6.379/96 é que se passou a prever penalidade para a omissão de lançamento de documentos fiscais na Escrituração Fiscal Digital.

Ocorre que o art. 88, VII, “a”, da Lei 6.379/96 foi revogado pelo art. 12 da Medida Provisória de nº 215/2013, aprovada pela Lei nº 10.312/2014, que deu nova redação ao art. 81-A, que, por seu turno, com efeitos a partir de 1º de setembro de 2013, passou a prever nova penalidade para esse tipo de infração. Vejamos:

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 - GIM, ou aqueles que, mesmo constando do arquivo, apresentem omissão ou divergência entre as informações constantes do arquivo magnético/digital e as constantes dos livros fiscais obrigatórios, não podendo a multa ser inferior a 10 (dez) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 10977 DE 25/09/2017).

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, não podendo a multa ser inferior a 10 (dez) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB; (Redação da alínea dada pela Lei Nº 10977 DE 25/09/2017).**

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, não podendo a multa ser inferior a 10 (dez) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB; (Redação da alínea dada pela Lei Nº 10977 DE 25/09/2017).

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, não podendo a multa ser inferior a 10 (dez) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB; (Redação da alínea dada pela Lei Nº 10977 DE 25/09/2017).

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

Dito isso, resta nítido o vício formal ensejador de nulidade do lançamento efetuado de ofício, especificamente quanto ao fato gerador ocorrido entre 1º e 30 de setembro de 2013, por equívoco no enquadramento legal da penalidade.

É, precisamente, o que se extrai da Lei 10.094/13, em análise conjunta dos seus artigos 16 e 17, *in verbis*:

**Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.**

**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.”.

Corrigindo-se, portanto, temos o seguinte crédito tributário:

	<b>Auto de Infração</b>	<b>Valor Cancelado</b>	<b>Crédito Trib</b>
<b>Descrição da</b>	<b>Período da Apuração Multa (R\$)</b>	<b>Multa (R\$)</b>	<b>Total (R\$)</b>

## Infração

FALTA DE LANÇAMENTO DE NF NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS	01/01/2010 a 31/12/2010	R\$5.219,52	R\$0,00	R\$5.219,52
FALTA DE LANÇAMENTO DE NF NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS	01/01/2011 a 31/12/2011	R\$5.939,79	R\$0,00	R\$5.939,79
FALTA DE LANÇAMENTO DE NF NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS	01/01/2012 a 31/12/2012	R\$4.435,23	R\$0,00	R\$4.435,23
FALTA DE LANÇAMENTO DE NF NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS	01/01/2013 a 31/12/2013	R\$322,02	R\$107,94	R\$214,08
<b>Resultados (R\$)</b>		<b>R\$15.916,56</b>	<b>R\$107,94</b>	<b>R\$15.808,60</b>

Por fim, a instância *a quo*, acertadamente analisou a impugnação da multa por reincidência, trazendo à baila os critérios da Lei nº 10.094/2013, mais precisamente em seu artigo 39, que consta como marco inicial temporal a que segue:

Art. 39. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado.

Assim sendo, apesar de haver informações, às fls. 46, de antecedentes fiscais da recorrente pela mesma infração dos presentes autos, é certo que não há que se falar em multa recidiva, tendo em vista que aquela infração somente ocorreu na data de 15/09/2014, portanto, em momento posterior ao da ocorrência da infração ora em análise.

Com esses fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, para alterar a sentença prolatada na instância singular, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000541/2015-60, lavrado em 10 de abril de 2015, contra a empresa PROMAC VEÍCULOS MÁQUINAS E ACESSÓRIOS LTDA (CCICMS: 16.000.554-0), devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 15.808,62 (quinze mil, oitocentos e oito reais e sessenta e dois centavos), a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, por infringência dos arts. 119, VIII c/c 276, ambos do RICMS cuja penalidade foi fixada com base no artigo 85, II, “b” da Lei nº 6.379/96.

Por outro lado, cancelo por indevido, o total de R\$ 107,94 (cento e sete reais e noventa e quatro centavos), por vício formal na aplicação da penalidade da infração referente ao fato gerador ocorrido entre 1º e 30 de setembro de 2013, bem como mantenho cancelado o valor de R\$ 7.958,30 (sete mil, novecentos e cinquenta e oito reais e trinta centavos) de multa recidiva.

Contudo, ressalvo o direito de a Fazenda Pública realizar de um novo procedimento acusatório, em função do vício formal acima indicado, em relação ao período denunciado de setembro/2013, com fulcro no art. 173, II, do CTN.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 29 de junho de 2018.

**Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões**  
**Conselheira Relatora**