



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

**PROCESSO Nº 0922062016-2**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: JOACIL PEREIRA GOMES**

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

**Repartição Preparadora: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO DA SER**

**Autuante: WADIH DE ALMEIDA SILVA**

**Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – DESCUMPRIMENTO – ARQUIVOS MAGNÉTICOS – INFORMAÇÕES OMITIDAS – DENÚNCIA COMPROVADA – CORREÇÃO DA PENALIDADE PROPOSTA – RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA – EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO – AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO – RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE DEVEDOR – APLICAÇÃO DO ARTIGO 69 DA LEI Nº 10.094/13 -FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS – ACUSAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO MONOCRÁTICA – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

- Constatada nos autos a existência de informações acerca de documentos fiscais que foram omitidas nos arquivos magnéticos/digitais do contribuinte, impõe-se a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do artigo 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96. Aplicação retroativa de dispositivo legal que estabeleceu penalidade mais branda para a conduta infracional descrita na peça acusatória.

- A não exibição de livros e documentos fiscais, quando exigidos ou solicitados pelo Fisco, caracteriza embaraço à fiscalização, de acordo com o artigo 640, § 3º, do RICMS/PB. In casu, o contribuinte não apresentou impugnação quanto ao lançamento. Matéria não litigiosa. Reconhecimento da condição de devedor.

- O contribuinte que deixa de escriturar, no Livro Registro de Entradas, notas fiscais de aquisição de mercadorias está sujeito à sanção estabelecida no artigo 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96. Inconsistências nos levantamentos realizados pela fiscalização acarretaram a exclusão de parte do crédito tributário originalmente lançado.

- Impossibilidade de aplicação do art. 38-B, II, da Lei Complementar nº 123/06 para os casos em que a penalidade por descumprimento de obrigação acessória não seja definida com base em valor fixo ou mínimo.

**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 desprovemento, contudo, pelas razões já expostas, altero, de ofício, quanto aos valores, a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000742/2016-48, lavrado em 23 de maio de 2016 contra a empresa JOACIL PEREIRA GOMES, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 15.973,05 (quinze mil, novecentos e setenta e três reais e cinco centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 85, IX, “k” c/c 81-A, II; 85, V c/c § 1º, V e 85, II, “b”, todos da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte afrontado o disposto nos art. 306 e parágrafos c/c o 335; 119, V c/c 640, § 3º e 119, VIII c/c o 276, todos do RICMS/PB. Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 6.036,29 (seis mil, trinta e seis reais e vinte e nove centavos).

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de março de 2019.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA  
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES e PETRONIO RODRIGUES LIMA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
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 *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000742/2016-48, lavrado em 23 de maio de 2016 em desfavor da empresa JOACIL PEREIRA GOMES, inscrição estadual nº 16.091.858-8, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0266 - ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS. >> O contribuinte está sendo autuado por omitir no arquivo magnético/digital informações constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios.

Nota Explicativa:

OMISSÃO DE NOTAS FISCAIS NO ARQUIVO MAGNÉTICO.

0336 – EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO (ESTABELECIMENTO C/ FATURAMENTO MENSAL SUPERIOR A 500 UFR/PB) >> O contribuinte qualificado nos autos não atendeu a solicitação feita por meio de notificação, caracterizando embaraço à fiscalização.

Nota Explicativa:

NÃO ENTREGA DOS LIVROS DE INVENTÁRIO NO PERÍODO FISCALIZADO.

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 nos livros fiscais próprios.

Nota Explicativa:

FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS EM LIVROS PRÓPRIOS, PERÍODO 2011 E 2012.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 306 e parágrafos c/c 335; 119, V c/c 640, § 3º e 119, VIII c/c o art. 276; todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 22.009,34 (vinte e dois mil, nove reais e trinta e quatro centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 85, IX, “k”; 85, V c/c § 1º, V e 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Depois de cientificada por via postal em 15 de julho de 2016 (fls. 19), nos termos do artigo 46, II, da Lei nº 10.094/13, a autuada, por intermédio de seu representante legal, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 21 e 22), protocolada em 12 de agosto de 2016, por meio da qual requereu a nulidade do Auto de Infração nº 93300008.09.00000742/2016-48.

Com a informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 27), foram os autos conclusos (fls. 28) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos à julgadora fiscal Eliane Vieira Barreto Costa, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – DESCUMPRIMENTO – ARQUIVO MAGNÉTICO INFORMAÇÕES OMITIDAS – EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO – INFRAÇÕES CONFIGURADAS – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS – DENÚNCIAS COMPROVADAS EM PARTE**

- Confirmada a irregularidade fiscal, caracterizada pela ausência de lançamento de documentos fiscais na Guia de Informação Mensal – GIM, descumprimento da obrigação de fazer impõe a penalidade acessória.

- Reformadas as sanções aplicadas, em cumprimento ao disposto na Medida Provisória nº 263, de 28/07/17.

- A não exibição de livros e documentos fiscais, quando exigidos ou solicitados pelo Fisco, caracteriza embaraço à fiscalização, nos termos do artigo 640, § 3º, do RICMS/PB. *In casu*, tendo sido comprovado que o contribuinte não apresentou toda a documentação requerida pelo Representante Fazendário, faz-se necessária, como medida punitiva, a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

- A falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Entradas configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que praticarem esta conduta à penalidade descrita no artigo 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96. Nas provas acostadas aos autos (fls. 16) constam 4 notas fiscais não lançadas no Livro de Registro de Entradas nos meses de fevereiro e março de 2011.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 28 de março de 2018 (fls. 44) e inconformada com os termos da sentença, a autuada interpôs, em 26 de abril de 2018, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, advogando que:

- a) A Lei nº 10.008/2013, especificamente em seu artigo 5º, revogou a alínea “k” do inciso IX do artigo 85 da Lei nº 6.379/96, isto é, deixou de considerar como infração a omissão contida no referido dispositivo;
- b) A nova redação do artigo 81-A, II, da Lei nº 6.379/96 só nasceu em 30 de dezembro de 2013, ou seja, quando o artigo 85, IX, “k” já estava revogado há 4 (quatro) meses;
- c) Na pior das hipóteses, o artigo 81-A, II, da Lei nº 6.379/96 só poderia ser aplicado a partir de janeiro de 2014. Sendo assim, toda a autuação encontra-se eivada de vício;
- d) Caso não seja acolhida a argumentação trazida nos itens anteriores, deve-se observar que o fiscal autuante utilizou as mesmas notas fiscais para aplicar a penalidade do artigo 81-A, II e a do artigo 85, II, “b”, ambos da Lei nº 6.379/96, não fazendo qualquer distinção em seus demonstrativos acerca de quais notas são referentes aos arquivos magnéticos e quais se relacionam à falta de lançamento no Livro Registro de Entradas. As penalidades têm o mesmo fim, não podendo ser aplicadas cumulativamente;

e) Caso seja mantida alguma das penalidades, não se pode deixar de observar o que dispõe o artigo 38-B, II, da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Com base nas alegações apresentadas, a recorrente requer:

a) A nulidade do Auto de Infração em exame;

b) Subsidiariamente, que o montante do crédito tributário seja reduzido em razão: *i*) da revogação do artigo 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96; *ii*) da impossibilidade de aplicação retroativa do artigo 81-A, II, da mesma Lei; *iii*) da falta de apontamento de quais notas fiscais são relativas a cada uma das infrações; *iv*) da aplicação do artigo 38-B, II, da LC nº 123/06.

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

Em exame, o recurso voluntário apresentado pela empresa JOACIL PEREIRA GOMES contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000742/2016-48, lavrado em razão do descumprimento das obrigações tributárias acessórias descritas no libelo acusatório.

Antes de discorrermos acerca de cada uma das acusações, necessários se faz analisarmos a questão levantada pela recorrente quanto à suposta imprestabilidade dos demonstrativos anexados pela fiscalização para embasar a primeira e a terceira denúncias.

Alega a defesa que, nas planilhas acostadas às fls. 14 a 17, inexistem elementos que possibilitem à autuada identificar quais notas fiscais são referentes aos arquivos magnéticos e quais se relacionam à falta de lançamento no Livro Registro de Entradas.

Com efeito, 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.

Pois bem. Da análise dos autos, extrai-se, sem maiores esforços hermenêuticos, que as relações de notas fiscais inseridas às fls. 16 e 17 embasam ambas as denúncias. Basta observar as planilhas sintéticas anexadas às fls. 14 e 15. Nos referidos demonstrativos, há indicação clara de que as multas propostas para as duas infrações foram calculadas a partir das mesmas notas fiscais.

Isto porque os mesmos documentos fiscais foram omitidos nas Guias de Informações Mensais e no Livro Registro de Entradas do contribuinte, o que nos leva à análise de outro ponto destacado pela recorrente: a aplicação de multa em duplicidade para o mesmo fato imponível.

No caso em que o contribuinte não dispõe de Escrituração Fiscal Digital, entendo ser perfeitamente possível a aplicação de penalidade por omissão de informações de notas fiscais na GIM bem como no Livro Registro de Entradas do contribuinte, pois é perfeitamente factível haver divergência entre as informações contidas no documento físico (livro) e as informadas no documento eletrônico (GIM). Assim, diferentemente do que afirma a defesa, trata-se de condutas distintas. Em se tratando de EFD, todavia, a aplicação cumulativa das penalidades não mais pode ocorrer, isto porque o Livro Registro de Entradas é parte integrante do próprio arquivo EFD, ou seja, a falta de lançamento de nota fiscal na Escrituração Fiscal Digital do contribuinte representa uma única conduta.

Considerando que, à época dos fatos geradores, a autuada não estava ainda obrigada a enviar EFD, não há como considerar que as condutas infracionais sejam idênticas. Tanto é fato que a descrição da acusação ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS abarca tanto omissões de informações de documentos quanto de livros fiscais.

Superadas estas questões, passemos à análise individualizada de cada uma das acusações.

## ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS

Pelo fato de o contribuinte haver deixado de informar diversas notas fiscais de aquisição nos arquivos magnéticos/digitais por ele transmitidos à Secretaria de Estado da Receita da Paraíba, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Simplificada nº 93300008.12.00011483/2014-79 indicou, como infringidos, os artigos 306 e parágrafos e 335, todos do RICMS/PB<sup>[1]</sup>:

Art. 306. O contribuinte usuário do sistema de emissão e escrituração fiscal de que trata o art. 301, estará obrigado a manter, pelo prazo decadencial, as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, na forma estabelecida neste Regulamento (Convênios ICMS 57/95, 66/98 e 39/00):

I - por totais de documento fiscal e por item de mercadoria (classificação fiscal), quando se tratar de (Convênio ICMS 12/06):

a) Nota Fiscal, modelos 1 e 1-A;

b) a partir de 1º de janeiro de 2007, Nota Fiscal Eletrônica, modelo 55;

c) Nota Fiscal do Produtor, modelo 4, e o cupom fiscal;

II - por totais de documento fiscal, quando se tratar de (Convênio ICMS 69/02):

a) Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;

b) Nota Fiscal de Serviços de Transporte, modelo 7;

c) Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;

d) Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, modelo 9;

e) Conhecimento Aéreo, modelo 10;

f) Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 11;

g) Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21;

h) Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22;

i) Nota Fiscal de Serviço de Transporte Ferroviário, modelo 27 (Convênio ICMS 22/07);

j) Conhecimento de Transporte Eletrônico, modelo 57 (Convênio ICMS 42/09);

III - por total diário, por equipamento, quando se tratar de Cupom Fiscal ECF, na saída; IV - por total diário, por espécie de documento fiscal, nos demais casos (Convênio ICMS 75/96).

§ 1º O disposto neste artigo também se aplica aos documentos fiscais nele mencionados, ainda que não emitidos por sistema eletrônico de processamento de dados.

§ 2º O contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI deverá manter arquivado em meio magnético as informações a nível de item (classificação fiscal), conforme dispuser a legislação específica desse imposto.

§ 3º A obrigatoriedade do arquivamento das informações em meio magnético ao nível de item (classificação fiscal), de que trata o parágrafo anterior, se estende para o Cupom Fiscal emitido por ECF, dados do livro Registro de Inventário ou outros documentos fiscais (Convênio ICMS 69/02).

§ 4º O registro fiscal por item de mercadoria de que trata o inciso I, fica dispensado quando o estabelecimento utilizar sistema eletrônico de processamento de dados somente para a escrituração de livro fiscal (Convênio ICMS 66/98).

§ 5º O contribuinte deverá fornecer, nos casos estabelecidos neste Regulamento, arquivo magnético contendo as informações previstas neste artigo, atendendo às especificações técnicas descritas no Manual de Orientação vigentes na data de entrega do arquivo (Convênio ICMS 39/00).

Art. 335. As instruções complementares necessárias à aplicação desta Seção, constam do Manual de Orientação/Processamento de Dados, Anexo 06.

Em relação à penalidade proposta, o auditor fiscal efetuou o lançamento, aplicando multas por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no art. 85, IX, "k", da Lei nº 6.379/96:

Art. 85. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso I, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

IX - de 05 (cinco) a 400 (quatrocentas) UFR-PB, aos que cometerem as infrações relativas a processamento de dados, abaixo relacionadas:

(...)

k) omitir ou apresentar informações divergentes das constantes nos documentos ou livros fiscais obrigatórios – multa equivalente a 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais dos documentos de entrada e saída que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido, não podendo a multa ser inferior a 20 (vinte) UFR–PB;

No recurso interposto, a defesa contesta a aplicação do dispositivo supra, por entender que o artigo 5º da Lei nº 10.008/2013, ao revogar a alínea “k” do inciso IX do artigo 85 da Lei nº 6.379/96 deixou de considerar como infração a conduta descrita no referido dispositivo legal.

Não obstante a revogação ter efetivamente ocorrido, a conclusão a que chegara a recorrente não merece prosperar. Vejamos.

A necessidade de inserção de elemento punitivo como forma de dar efetividade às normas jurídicas já foi amplamente discutida pela doutrina.

Para Kelsen, a norma jurídica é, sobretudo, uma norma que impõe sanção para uma conduta ilícita, pois ele não admitia a existência de normas jurídicas desprovidas de sanção. Ao contrário, afirmava que se trata de elemento fundamental da norma jurídica.

Exatamente por este motivo, a Lei nº 6.379/96, ao prescrever as penalidades aplicáveis àqueles que descumprirem a legislação tributária do Estado da Paraíba, estabelece, de acordo com a matéria, multas para infrações para as quais não haja penalidade específica.

No caso de infração relativa a processamento de dados, o artigo 85, IX, “m”, da Lei nº 6.379/96 assim estabelece:

Art. 85. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso I, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

X - de 05 (cinco) a 400 (quatrocentas) UFR-PB, aos que cometerem as infrações relativas a processamento de dados, abaixo relacionadas:

(...)

m) incorrer em infração para a qual não haja penalidade específica - 10 (dez) UFR-PB, por ato, situação ou circunstância;

Sendo assim, ainda que hipoteticamente se decidisse pela inaplicabilidade do artigo 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96, não poderíamos sentenciar pela improcedência da denúncia, caso comprovado que

o contribuinte violou os artigos indicados no libelo.

Voltando à análise da penalidade proposta, importante observarmos que a inserção da alínea “k” do inciso IX do artigo 85 da Lei nº 6.379/96, *prima facie*, contrapõe-se ao seu inciso e ao próprio *caput*, uma vez que utiliza base percentual para cálculo do valor a ser aplicado a título de penalidade.

A remissão ao artigo 80 contida no artigo 85 do diploma legal requer, de fato, uma análise mais atenta sobre a aplicabilidade/validade da norma em exame.

Pois bem. O aparente antagonismo entre a alínea “k” do inciso IX do artigo 85 da Lei nº 6.379/96 e o *caput* do artigo 85 do mesmo diploma legal decorreu da imprecisão técnico-legislativa quando da redação da Lei nº 7.334/03, a qual deu novo texto a dispositivos da Lei nº 6.379/96.

Na busca da aplicação da legislação tributária estadual aplicável ao caso concreto e no intuito de alcançar a justiça fiscal, o exegeta deve se valer da interpretação teleológica, isto é, encontrar a *ratio legis* ou *intento legis* para se chegar a um significado coerente, cabendo ao julgador fiscal a tarefa de buscar este significado, considerando o ordenamento jurídico para solução do caso concreto.

Neste diapasão, resta evidente que a intenção da norma era atribuir a penalidade correspondente ao percentual de 5% (cinco por cento) do somatório dos valores totais dos documentos de entrada e saída que deveriam constar no arquivo magnético/digital fornecido, observado o limite mínimo de 20 (vinte) UFR-PB.

Como forma de demonstrar a premissa, o Governo do Estado publicou em 6/6/2013 a Lei nº 10.008/2013, que revogou a alínea “k” do inciso IX do artigo 85, da Lei nº 6.379/96 e, por meio do seu artigo 3º, revigorou o inciso IV do artigo 80, da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

Art. 3º Fica revigorado o inciso IV do art. 80 da Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996, com a seguinte redação:

“IV – os valores das operações e das prestações ou do faturamento.”

A intenção da lei já era clara; a redação original, não. Tanto é fato, que a Lei nº 10.008/2013 cuidou de eliminar quaisquer dúvidas ao fazer as alterações citadas acima, com o desiderato de ratificar a necessidade de penalizar os contribuintes que incorrerem na conduta descrita no Auto de Infração.

O comando, portanto, já era cristalino. O que se buscou com as alterações não foi dar efetividade à norma, mas, simplesmente, tornar a redação mais adequada.

Deve-se ter em mente que, até 31 de agosto de 2013, o artigo 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96 encontrava-se em plena vigência e, como tal, apto a produzir efeitos no mundo jurídico.

Com base nestes fundamentos, entendo ser perfeitamente aplicável a penalidade descrita no artigo 85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96, observadas as considerações apresentadas abaixo.

Para fatos geradores ocorridos após 31 de agosto de 2013, é imperioso compreendermos que a penalidade não mais poderia ser imputada com fulcro no dispositivo indicado no Auto de Infração, pois, como já demonstrado, o referido dispositivo legal fora revogado pelo artigo 5º da Lei nº 10.008/13 (efeitos a partir de 1º de setembro de 2013). Ocorre que a **penalidade** prevista no artigo

85, IX, “k”, da Lei nº 6.379/96 continuou presente no ordenamento jurídico, vez que a mesma Lei que a revogou tratou de acrescentar, por meio de seu artigo 4º, inciso IV, o artigo 81-A à Lei nº 6.379/96, estabelecendo penalidade idêntica e limitando o valor da multa a 400 (quatrocentas) UFR-PB. Vejamos:

Art. 81-A. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso IV do art. 80, serão as seguintes:

(...)

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;

A redação do dispositivo acima reproduzido somente foi alterada quando da publicação da Medida Provisória nº 263, de 28 de julho de 2017, a qual fora convertida na Lei nº 10.977/17, de 26 de setembro de 2017. A citada modificação trouxe a seguinte redação ao inciso II do artigo 81-A da Lei nº 6.379/96, alterando o limite mínimo.

Art. 81-A. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso IV do art. 80 serão as seguintes:

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;

Neste norte, o argumento da recorrente de que o artigo 81-A, II, da Lei nº 6.379/96 somente poderia produzir efeitos a partir de janeiro de 2014 não se sustenta, porquanto os efeitos do artigo 81-A, II, da Lei nº 6.379/96 se iniciaram em 1º de setembro de 2013.

Ainda convém realçarmos que a autuada está sendo acusada de haver omitido informações de notas fiscais em seus arquivos magnéticos/digitais. Não se pode perder de vista que, ao afrontar o comando normativo prescrito nos dispositivos legais apontados como infringidos, o contribuinte descumpriu uma obrigação tributária acessória que estava vigente à época dos fatos e que ainda continua produzindo efeitos no mundo jurídico.

**A conduta** - não é demais destacarmos - não deixou de ser considerada infração à legislação tributária deste Estado.

Por conseguinte, para o caso em exame, faz-se necessária a análise deste histórico legislativo, bem como a observância ao disposto no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional – CTN<sup>[2]</sup>, dado que a redução do limite inferior para 10 (dez) UFR-PB, promovida pela MP nº 263/2017, trouxe consequências para a apuração do crédito tributário.

Sendo assim, refazendo os cálculos para aplicação da retroatividade benigna da lei tributária, os valores efetivamente devidos apresentaram a seguinte configuração<sup>[3]</sup>:

<b>Período</b>	<b>Nota Fiscal nº</b>	<b>Data de Emissão</b>	<b>Valor (R\$)</b>	<b>UFR-PB (R\$)</b>	<b>Multa de 5% (R\$)</b>	<b>Multa de 10 UFR-PB (R\$)</b>	<b>Valor Devido (R\$)</b>
jan/11	14245	07/01/2011	268,52	30,75	26,94	307,50	307,50
	122582	13/01/2011	127,38				
	919903	19/01/2011	142,94				
	Somatório Valores Totais (R\$)		538,84				
	Qt. de Notas Fiscais		3				
fev/11	91440	02/02/2011	584,20	30,94	94,13	309,40	309,40
	944799	09/02/2011	435,68				
	224262	09/02/2011	549,93				
	227018	22/02/2011	312,80				

Somatório Valores 1.882,61  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 4

mar/11 98401 17/03/20 207,60 31,20 57,97 312,00 312,00  
11

121680 21/03/20 288,32  
11

1466846 23/03/20 275,07  
11

63167 30/03/20 388,37  
11

Somatório Valores 1.159,36  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 4

abr/11 24588 09/04/20 1.083,97 31,45 127,73 314,50 314,50  
11

150 19/04/20 1.470,59  
11

Somatório Valores 2.554,56  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 2

mai/11 81299 07/05/20 424,67 31,69 80,88 316,90 316,90  
11

1061185 21/05/20 1.192,85

11

Somatório Valores 1.617,52  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 2

jun/11	98358	01/06/20 11	235,28	31,94	11,76	319,40	319,40
--------	-------	----------------	--------	-------	-------	--------	--------

Somatório Valores 235,28  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 1

jan/12	713	20/01/20 12	266,00	32,79	13,30	327,90	327,90
--------	-----	----------------	--------	-------	-------	--------	--------

Somatório Valores 266,00  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 1

fev/12	205408	29/02/20 12	325,44	32,95	16,27	329,50	329,50
--------	--------	----------------	--------	-------	-------	--------	--------

Somatório Valores 325,44  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 1

mar/12	3651	22/03/20 12	1.570,00	33,14	78,50	331,40	331,40
--------	------	----------------	----------	-------	-------	--------	--------

Somatório Valores 1.570,00  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 1

abr/12	586911	09/04/20 12	150,00	33,28	327,79	332,80	332,80
	684815	18/04/20 12	703,80				
	43909	27/04/20 12	5.702,00				
	Somatório Valores Totais (R\$)		6.555,80				

Qt. de Notas Fiscais 3

mai/12	2829	07/05/20 12	192,00	33,35	9,60	333,50	333,50
	Somatório Valores Totais (R\$)		192,00				

Qt. de Notas Fiscais 1

jun/12	42645	27/06/20 12	749,00	33,57	37,45	335,70	335,70
	Somatório Valores Totais (R\$)		749,00				

Qt. de Notas Fiscais 1

jul/12	283603	24/07/20 12	2.398,15	33,69	119,91	336,90	336,90
--------	--------	----------------	----------	-------	--------	--------	--------

Somatório Valores 2.398,15  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 1

ago/12	384272	23/08/20 12	177,20	33,72	19,17	337,20	337,20
--------	--------	----------------	--------	-------	-------	--------	--------

	256942	23/08/20 12	206,28				
--	--------	----------------	--------	--	--	--	--

Somatório Valores 383,48  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 2

set/12	367534	28/09/20 12	240,05	33,86	12,00	338,60	338,60
--------	--------	----------------	--------	-------	-------	--------	--------

Somatório Valores 240,05  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 1

nov/12	9007	12/11/20 12	251,77	34,19	12,59	341,90	341,90
--------	------	----------------	--------	-------	-------	--------	--------

Somatório Valores 251,77  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 1

dez/12	4687	10/12/20 12	150,00	34,40	100,67	344,00	344,00
--------	------	----------------	--------	-------	--------	--------	--------

	19295	12/12/20	419,56				
--	-------	----------	--------	--	--	--	--

12

9435 14/12/20 100,00  
12

10423 15/12/20 150,00  
12

11943 15/12/20 150,00  
12

11083 15/12/20 200,00  
12

145030 17/12/20 843,90  
12

Somatório Valores 2.013,46  
Totais (R\$)

Qt. de Notas Fiscais 7

## EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO

Segundo consta na Nota Explicativa do Auto de Infração em análise, o fato que motivou o lançamento foi a falta de entrega dos Livros de Inventário relativos ao período fiscalização, os quais foram requeridos pela auditoria por meio do Termo de Início de Fiscalização nº 93300008.13.00000130/2016-87 (fls. 12).

Ao deixar de cumprir esta determinação fiscal, o contribuinte descumpriu a obrigação de fazer estatuída no artigo 119, V, do RICMS/PB, *in verbis*:

**Art. 119.** São obrigações do contribuinte:

(...)

V - exhibir ou entregar ao Fisco, quando exigido ou solicitado, os livros e/ou documentos fiscais e contábeis, assim como outros elementos auxiliares relacionados com a sua condição de contribuinte;

O não atendimento à solicitação fiscal de que trata o artigo 119, V, do RICMS/PB caracteriza embaraço à fiscalização, conforme dicção dos artigos 640, § 3º e 672, ambos do RICMS/PB:

**Art. 640.** As pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no Estado, contribuintes do imposto ou intermediárias de negócio, não poderão escusar-se de exhibir à fiscalização os livros e documentos das escritas fiscal e contábil, bem como todos os papéis relacionados com a sua escrituração.

(...)

**§ 3º** A recusa a que se refere o parágrafo anterior caracteriza embaraço à fiscalização. (g. n.)

(...)

**Art. 672.** Para fins do disposto nos incisos V, do art. 670 e II, do art. 671, constitui embaraço à ação fiscal o não atendimento das solicitações da fiscalização, em razão de circunstâncias que dependam da vontade do sujeito passivo.

No que se refere à denúncia em questão, a recorrente, assim como fizera na sua impugnação, optou por não contestar a exigência fiscal, mantendo-se silente e, *ipso facto*, afastando-lhe o caráter contencioso.

O fato de não se contrapor ao lançamento, implica no reconhecimento da condição de devedor, nos termos do que estabelece o artigo 69 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

**Art. 69.** A impugnação que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário e, em caso de não recolhida até o término do respectivo prazo, à vista ou parceladamente, será lançada em Dívida Ativa, observado ainda o disposto no art. 33 desta Lei.

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;

Sendo assim, verificada a ausência de escrituração de notas fiscais de aquisição nos Livros Registro de Entradas do contribuinte, é dever da fiscalização efetuar o lançamento tributário, uma vez que a conduta omissiva representa efetivo descumprimento de obrigação de fazer prevista na legislação tributária.

Importa observarmos que as mesmas considerações formuladas quando da análise da denúncia a título de ARQUIVO MAGNÉTICO – INFORMAÇÕES OMITIDAS quanto aos documentos eletrônicos, bem como acerca da necessidade de exclusão da nota fiscal nº 12818 do cálculo do crédito tributário, também se aplicam ao caso ora em exame.

Convém registramos que, em nenhum trecho do seu recurso (e da sua impugnação), a defesa trouxe elementos ou justificativas para comprovar haver cumprido, ainda que parcialmente, as obrigações acessórias denunciadas no Auto de Infração.

Especificamente em relação à acusação em pauta, a recorrente centra seus esforços buscando demonstrar: *i*) a impossibilidade de extrair, das planilhas fiscais, quais as notas que se referem à denúncia e *ii*) a inaplicabilidade de penalidades distintas para a mesma conduta infracional (falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Entradas e informações omitidas nos arquivos magnéticos/digitais).

Em vista disso, quanto a estes argumentos, para que não nos tornemos redundantes, vislumbro ser prescindível nos alongarmos mais, haja vista já termos enfrentado a matéria no início do voto.

No campo probatório, a diligente julgadora singular identificou dois equívocos nos lançamentos relativos aos meses de fevereiro e março de 2011 e, ato contínuo, retificou os valores, observando a quantidade de notas fiscais não lançadas, de acordo com os dados da planilha inserida às fls. 16.

Além de ratificar o referido ajuste, seguindo a lógica aplicada à primeira acusação e mantendo a coerência e uniformidade da decisão, também excludo, do cômputo da penalidade, o valor correspondente à nota fiscal nº 12818, pelos motivos outrora apresentados.

Por último, cabe-nos analisar o pedido de redução das multas formulado pela recorrente às fls. 52 e 53.

Em seu recurso voluntário, a autuada discorre acerca da necessidade de observância ao comando estabelecido no artigo 38-B, II, da Lei Complementar nº 123/06, *litteris*:

Art. 38-B. As multas relativas à falta de prestação ou à incorreção no cumprimento de obrigações acessórias para com os órgãos e entidades federais, estaduais, distritais e municipais, quando em valor fixo ou mínimo, e na ausência de previsão legal de valores específicos e mais favoráveis para MEI, microempresa ou empresa de pequeno porte, terão redução de:

(...)

II – 50% (cinquenta por cento) para as microempresas ou empresas de pequeno porte optante pelo Simples Nacional. (grifo nosso)

Da leitura do dispositivo acima reproduzido, é possível discernir que o texto legal conduz o intérprete a resultado incompatível com aquele indicado pela recorrente.

Deve-se observar que a redução das multas nos percentuais estabelecidos nos incisos do art. 38-B, da LC nº 123/06 não tem alcance amplo, sendo obrigatório sejam satisfeitas, cumulativamente, as condições descritas no seu *caput*, a saber: **a)** as multas devem ser relativas à falta de prestação ou à incorreção no cumprimento de obrigações acessórias para com os órgãos e entidades federais, estaduais, distrital e municipais; **b)** as penalidades devem possuir valor fixo ou mínimo; e **c)** inexistência de previsão legal de valores específicos e mais favoráveis para MEI, microempresa ou empresa de pequeno porte.

No caso dos autos, todas as penalidades possuem valores variáveis – 5% (cinco por cento) do somatório dos montantes das operações ou o valor da UFR-PB do período do fato gerador, o qual sofre variação mensal definida em portaria da SER-PB – o que, de pronto, afasta a incidência do art. 38-B, da LC nº 123/06.

Quando quis se referir a valores fixos ou mínimos (os quais não devem ser confundidos com valores de referência), o legislador o fez de forma bastante clara, não deixando dúvidas acerca destes conceitos. Vejamos alguns exemplos da própria Lei Complementar:

Art. 38-A. O sujeito passivo que deixar de prestar as informações no sistema eletrônico de cálculo de que trata o [§ 15 do art. 18](#), no prazo previsto no § 15-A do mesmo artigo, ou que as prestar com incorreções ou omissões, será intimado a fazê-lo, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela autoridade fiscal, na forma definida pelo CGSN, e sujeitar-se-á às seguintes multas, para cada mês de referência:

(...)

II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

(...)

§ 2º A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 50,00 (cinquenta reais) para cada mês de referência. (g. n.)

Não há, portanto, como acatarmos o argumento ventilado pela recorrente. O artigo 38-A da LC nº 123/06 afasta qualquer dúvida acerca do tema.

Nada mais tendo a acrescentar, declaro devido o seguinte crédito tributário:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR CANCELADO	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO
		MULTA (R\$)	MULTA (R\$)	MULTA (R\$)
ARQUIVO MAGNÉTICO - INFORMAÇÕES OMITIDAS	jan/11	615,00	307,50	307,50
	fev/11	618,80	309,40	309,40
	mar/11	624,00	312,00	312,00
	abr/11	629,00	314,50	314,50
	mai/11	633,80	316,90	316,90
	jun/11	638,80	319,40	319,40
	jan/12	655,80	327,90	327,90
	fev/12	659,00	329,50	329,50
	mar/12	662,80	331,40	331,40
	abr/12	665,60	332,80	332,80

	mai/12	667,00	333,50	333,50
	jun/12	671,40	335,70	335,70
	jul/12	673,80	336,90	336,90
	ago/12	674,40	337,20	337,20
	set/12	677,20	338,60	338,60
	nov/12	683,80	341,90	341,90
	dez/12	688,00	344,00	344,00
EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO	01/01/2012 a 31/12/2012	6.880,00	0,00	6.880,00
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	jan/11	276,75	0,00	276,75
	fev/11	556,92	185,64	371,28
	mar/11	561,60	187,20	374,40
	abr/11	283,05	94,35	188,70
	mai/11	190,14	0,00	190,14
	jun/11	95,82	0,00	95,82
	jan/12	98,37	0,00	98,37
	fev/12	98,85	0,00	98,85
	mar/12	99,42	0,00	99,42
	abr/12	299,52	0,00	299,52

mai/12	100,05	0,00	100,05
jun/12	100,71	0,00	100,71
jul/12	101,07	0,00	101,07
ago/12	202,32	0,00	202,32
set/12	101,58	0,00	101,58
nov/12	102,57	0,00	102,57
dez/12	722,40	0,00	722,40
<b>TOTAIS (R\$)</b>	<b>22.009,34</b>	<b>6.036,29</b>	<b>15.973,05</b>

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, contudo, pelas razões já expostas, altero, de ofício, quanto aos valores, a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000742/2016-48, lavrado em 23 de maio de 2016 contra a empresa JOACIL PEREIRA GOMES, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 15.973,05 (quinze mil, novecentos e setenta e três reais e cinco centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 85, IX, “k” c/c 81-A, II; 85, V c/c § 1º, V e 85, II, “b”, todos da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte afrontado o disposto nos art. 306 e parágrafos c/c o 335; 119, V c/c 640, § 3º e 119, VIII c/c o 276, todos do RICMS/PB.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 6.036,29 (seis mil, trinta e seis reais e vinte e nove centavos).

---

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de março de 2019

Sidney

Watson Fagundes da Silva

Conselheiro Relator