



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

**PROCESSO N°0172652017-0**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTOS**

**1ªRecorrente:GERÊNCIA EXEC.DE JULGAMENTO DE PROC.FISCAIS-GEJUP.**

**1ªRecorrida:PETROX DISTRIBUIDORA LTDA**

**2ªRecorrente:PETROX DISTRIBUIDORA LTDA**

**2ªRecorrida:GERÊNCIA EXEC.DE JULGAMENTO DE PROC.FISCAIS-GEJUP**

**Preparadora:COLETORIA ESTADUAL DE CABEDELO**

**Autuante: RICARDO RIBEIRO DE MATOS**

**Relatora: CONSª.DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES**

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

A falta de registro das notas fiscais de entrada nos livros fiscais próprios contraria as normas da legislação tributária, ensejando a imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, estabelecida em lei. In casu, a recorrente a autuada não conseguiu desconstituir a autuação inserta na inicial.

Correção na penalidade proposta diante da aplicação de legislação mais benéfica ao contribuinte, com a introdução do artigo 81-A, V, "a", na Lei n° 6.379/96.

**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 dos recursos hierárquico e voluntário, por regular, o primeiro e, por regular e tempestivo, o segundo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento de ambos*, alterando, de ofício, aos valores da sentença prolatada na instância singular, que julgou *parcialmente procedente* Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09. 00000177/2017-08, lavrado em 6 de fevereiro de 2017, contra a empresa PETROX DISTRIBUIDORA LTDA. (CCICMS: 16.151.913-0), condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 220.566,05 (duzentos e vinte mil, quinhentos e sessenta e seis reais e cinco centavos), referente ao descumprimento de obrigação acessória, por infringência aos arts. 4º e 8º do Decreto n° 30.478/2009 e art. 276 c/c 119, VIII, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto n° 18.930/97, cujo valor teve por arrimo os arts. 81-A, V, "a" e art. 85, II, "b", ambos da Lei n° 6.379/96.

Ao mesmo tempo em que, mantenho cancelado, por indevido, o montante de **R\$ 421.669,05 (quatrocentos e vinte e um mil, seiscientos e sessenta e nove reais e cinco centavos)** acrescento a este valor o montante de **R\$ 630,13 (seiscientos e trinta reais e treze centavos)**, perfazendo um total cancelado de **R\$ 422.299,18 (quatrocentos e vinte e dois mil, duzentos e noventa e nove reais e dezoito centavos)** a título de multa, pelos motivos inicialmente expostos.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de setembro de 2019.

DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES  
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA e PETRONIO RODRIGUES LIMA.

FRANCISO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor Jurídico

## #RELATÓRIO

Trata-se de recursos hierárquico e voluntário, interposto nos termos dos arts. 80 e 77 da Lei nº 10.094/13, respectivamente, contra decisão proferida em primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000177/2017-08, lavrado em 6 de fevereiro de 2017, contra a empresa PETROX DISTRIBUIDORA LTDA. (CCICMS: 16.151.913-0), em razão das irregularidades, identificadas nos exercícios de 2012 a 2015, abaixo citada:

0537 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS >> O contribuinte está sendo autuado por deixar de informar na forma e prazo regulamentares, em registros do bloco específico de escrituração os documentos fiscais da EFD, relativo às suas operações com mercadorias ou prestações de serviços.

### **Nota Explicativa:**

IRREGULARIDADES CONSTATADA ATRAVÉS DO CRUZAMENTO ENTRE AS INFORMAÇÕES (GIM E NFE) E AS INFORMAÇÕES CONSTANTES DA EFD APRESENTADA PELA EMPRESA AUTUADA NO PERÍODO DE 01/01/2014 A 31/12/2015.

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 ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios.

Nota Explicativa:

IRREGULARIDADES CONSTATADA ATRAVÉS DO CRUZAMENTO ENTRE AS INFORMAÇÕES (GIM E NFE) E AS INFORMAÇÕES CONSTANTES DA EFD APRESENTADA PELA EMPRESA AUTUADA NO PERÍODO DE 01/01/2012 A 31/08/2013.

O representante fazendário constituiu o crédito tributário, na quantia de R\$ 642.865,23, referente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória por infringência aos arts. 4º e 8º do Decreto nº 30.478/2009 e art. 119, VIII c/c art. 276, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, cujo valor teve por arrimo os arts. 81-A, V e art. 85, II, “b”, todos da Lei nº 6.379/96.

Demonstrativos e provas documentais instruem o processo às fls. 8 a 15, do libelo acusatório.

Cientificado da autuação pessoalmente, fl. 6, recepcionado em 22/2/2017, a recorrente se manifestou, tempestivamente, apresentando peça reclamatória protocolada em 24/3/2017, fls. 17 a 33, e anexos às fls. 34 a 108, dos autos.

Em breve síntese, o recorrente inicia suas alegações aduzindo que:

- a) A empresa agiu de boa fé e que se tivesse tomado conhecimento antes teria procedido com a retificação de suas informações;
- b) Que houve um equívoco da contabilidade;
- c) Que não houve prejuízo ao Fisco Estadual pelo equívoco no lançamento das notas fiscais;
- d) Que trata-se de notas fiscais de remessa e retorno em operações com armazém;
- e) Por fim, assegura que não teve oportunidade de retificar, sendo essa uma possibilidade legal.

Sem informações de antecedentes fiscais, fl. 109, foram os autos conclusos e remetidos à instância prima, e distribuídos ao julgador fiscal, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, que decidiu pela parcial procedência da autuação, de acordo com a sua ementa que abaixo transcrevo:

**EMENTA: DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL OMISSÃO – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS. CONFIRMADAS. REDUÇÃO DA PENALIDADE PROPOSTA. RETROATIVIDADE BENÍGNA.**

- Confirmada as irregularidades fiscais caracterizadas pela ausência de lançamento de documentos fiscais nos Livros de Registro de Entradas e pela omissão de registro de documentos em blocos da escrituração Fiscal Digital, incide a penalidade acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer.

- Reformadas as sanções aplicadas, em cumprimento ao disposto na nova redação dada à alínea “a” do inciso V do art. 81-A pela alínea “c” do inciso I do art. 5º da Medida Provisória nº 263, de 28.07.17 – DOE de 29.07.17, em corolário ao art. 10., II, alínea “c” do CTN.

## **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

Regularmente cientificada da decisão singular, via postal com aviso de recebimento, fls. 125 e 126, recepcionado em 25/10/2018 e 26/10/2018, respectivamente, a recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 127 a 221, protocolado em 20/11/2018, no qual aduz o seguinte:

- a) Reforça as alegações trazidas na impugnação de que as notas fiscais as quais não teriam sido lançadas na EFD são notas fiscais não tributáveis, de remessa e retorno de armazenagem, conforme notas anexadas (DOC. 4);
- b) Alega a possibilidade de retificação da EFD por ausência de dolo e culpa, que não houve prejuízo ao fisco, que o próprio art. 642, § 2º do RICMS-PB reza que não exclui a espontaneidade a expedição de notificação para regularização da situação fiscal do contribuinte, desde que atendida no prazo de 10 dias, e que esse prazo não foi concedido à recorrida. Traz a legislação que regulamenta a possibilidade de retificação da EFD-ICMS/IPI – GT 48/Cotepe e o AJUSTE SINIEF 2 de 3 de Abril de 2009 e reforça que o equívoco foi de simples informação não repercutindo qualquer diferença no recolhimento do ICMS;
- c) Insurge-se sobre a aplicação da multa aplicada acima do limite de 3 UFR-PB, alegando que em alguns períodos, o valor da multa ficou superior a 15 UFR-PB, como nos cálculos constantes na fl. 115 decisão recorrida;
- d) Segue reforçando a ausência de repercussão no cálculo do ICMS a recolher;
- e) Aduz ausência de razoabilidade, proporcionalidade e moralidade da multa aplicada, que a multa neste patamar é confiscatória e afronta o princípio do não-confisco, trouxe jurisprudência e enfatiza que em caso semelhante, julgado no Estado da BA, esta mesma empresa conseguiu a redução do valor da multa para um valor razoável;
- f) Por fim, requer a nulidade e/ou insubsistência do auto de infração recorrido ante a possibilidade de retificação da EFD, pelo caráter confiscatório da penalidade aplicada ou ainda, minorar a aplicação da multa para patamares condizentes com a intensidade da conduta, que neste caso é mínimo.

Em seguida, estes foram distribuídos a esta relatoria, na forma regimental, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

## VOTO

O objeto dos recursos hierárquico e voluntário a serem analisados por esta relatoria diz respeito ao inconformismo da recorrente sobre decisão da autoridade julgadora singular, que julgou parcialmente procedente o auto de infração em epígrafe, contra a empresa PETROX DISTRIBUIDORA LTDA, cuja autuação versa sobre descumprimento de obrigação acessória decorrente da falta de lançamentos das notas fiscais no Livro de Registro de Entradas e conseqüentemente irregularidades na EFD nos exercícios de 2012 a 2014.

De início, é importante discorrer acerca da verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se aduz dos artigos 15, 16 e 17, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28/09/13:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

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.

Nesse norte, a natureza da infração está perfeitamente definida e a pessoa do infrator corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013, não ensejando nulidade.

Assim, observa-se que foram oportunizados à reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

Quanto ao objeto da autuação, é cediço que as obrigações acessórias decorrem da legislação tributária, e, consoante o artigo 113 do CTN, têm por objeto as prestações positivas ou negativas, no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos. A não observância das citadas prestações, rende espaço às normas sancionadoras, imputando ao sujeito passivo uma penalidade pecuniária, estabelecida em lei.

Portanto, a falta de lançamento das notas fiscais de entradas caracterizou a violação às normas provenientes da legislação tributária vigente, abaixo citada, impondo a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, no interesse da fiscalização e da arrecadação, conforme exegese do art. 113, §2º, do CTN.

Vejamos a norma tributária relacionada ao presente caso:

CTN

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.

## **Acusação 1: ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS**

Para esta acusação, a fiscalização 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.

De acordo com o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital, a Escrituração Fiscal Digital – EFD é parte integrante do projeto SPED a que se refere o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, que busca promover a integração dos fiscos federal, estaduais, Distrito Federal e, futuramente, municipais, e dos Órgãos de Controle mediante a padronização, racionalização e compartilhamento das informações fiscais digitais, bem como integrar todo o processo relativo à escrituração fiscal, com a substituição do atual documentário em meio físico (papel) por documento eletrônico com validade jurídica para todos os fins.

Com relação à multa imposta, aplicou a fiscalização, para o período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, o disposto no artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, *verbis*:

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;

**Nova redação dada à alínea “a” do inciso V do art. 81-A pela alínea “c” do inciso I do art. 5º da Medida Provisória nº 263, de 28.07.17 – DOE de 29.07.17.**

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;

*(grifo nosso)*

Destarte, devido à alteração na legislação, com fundamento no art. 106 do CTN, acertadamente, o julgador da instância prima promoveu a alteração da multa aplicada para este dispositivo, por ser mais benéfico ao contribuinte, reduzindo-se a referida infração para o montante de R\$ 218.760,23 (duzentos e dezoito mil, setecentos e sessenta reais e vinte e três centavos), ajuste com o qual esta relatoria corrobora em todos os seus termos.

## **Acusação 2: FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS**

A obrigatoriedade de escrituração envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 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. (g.n.)*

*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. (g.n.)*

Desta situação, comprova-se que aplicou a fiscalização na forma prevista pelo art. 85, II, “b”, da Lei 6.379/96, multa acessória de 3 UFR-PB por documento não lançado. Vejamos o que esse dispositivo legal preceitua:

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

(...)

*II – de 03 (três) UFR-PB:*

(...)

*b) aos que, sujeitos à escrita fiscal, não lançarem as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios, por documento; (g. n.).*

Considerando-se, ainda, o suporte probatório ínsito nos autos, fls. 8 a 15, planilhas referentes às notas fiscais não registradas, identificando separadamente aquelas não lançadas na EFD e/ou no livro fiscal de Registro de Entradas, as quais apontaram o valor da multa aplicada para cada documento fiscal, tendo a fiscalização, portanto demonstrado os valores apurados, bem como

aqueles utilizados nas planilhas.

Isto posto, como consequência da repercussão tributária da obrigação principal derivada de omissões de saídas de mercadorias pela ocorrência de falta de escrituração de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, suscita, também, o descumprimento das obrigações acessórias do contribuinte ter deixado de lançar as notas fiscais de aquisição nos livros fiscais próprios, bem como de informa-las a esta Secretaria através de sua Escrituração Fiscal Digital.

Verifica-se, portanto, descumprimento de obrigação de fazer, decorrente de operação mercantil, donde se elege a responsabilidade de o contribuinte informar suas operações de entrada. É o que ocorre no caso dos autos, onde a medida punitiva inserta no auto de infração encontra previsão no art. 113, § 2º, do CTN, segundo o qual a obrigação tributária acessória tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

No aspecto doutrinário do Direito Tributário, a obrigação acessória não está propriamente vinculada a uma obrigação principal específica, tal como ocorre no direito privado, mas sim ao interesse da fiscalização, tributação e da arrecadação do ente competente, relativamente ao cumprimento de certas obrigações como um todo, portanto, independe da repercussão tributária da operação.

Nesta esteira, as obrigações acessórias podem existir independentemente da existência ou não de uma obrigação principal, onde a lei pode estabelecer sanção pelo simples inadimplemento da uma obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, caracteriza uma “não prestação”, da qual decorre uma sanção prevista em lei. Sendo esse um dos pontos alegados no recurso, já temos a dizer que estamos falando de obrigações autônomas motivo pelo qual são “cobradas” separadamente.

Ademais, o livro Registro de Entradas se destina à escrituração da movimentação de entradas a qualquer título no estabelecimento (Illação do art. 276 do RICMS/PB), a fim de proporcionar o controle da Fiscalização sobre a circulação de mercadorias no estabelecimento considerado.

Em que pese não ter sido arguido pela recorrente em sede de recurso voluntário, em busca da justiça fiscal e em consonância com entendimento firmado por este colegiado, é cediço que no período até agosto de 2013, o contribuinte escritura o livro Registro de Entradas, todavia, os contribuintes obrigados à Escrituração Fiscal Digital deverão obedecer às regras estipuladas no Decreto nº 30.478/09. Vejamos.

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital – EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

(...)

§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do (Ajuste SINIEF 05/10):

I – Livro Registro de Entradas; (g. n.)

No caso vertente, o contribuinte era obrigado à Escrituração Fiscal Digital desde janeiro de 2009, durante a ocorrência das supostas infrações cometidas. Portanto, não restam dúvidas de que a autuada devia obediência ao Decreto nº 30.478/09. Assim, sem sombra de dúvidas, devia a recorrente escriturar o livro Registro de Entradas, o qual compõe o rol de livros de escrituração obrigatória na Escrituração Fiscal Digital, portanto, acertadamente, aplicou a fiscalização, para o período autuado, multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme a legislação vigente à época dos fatos.

É notório, que com a evolução tecnológica, os livros fiscais apenas migraram de um suporte físico para arquivos digitais, dispensando o registro em papéis, contudo, o livro fiscal de Registro de Entradas permanece o mesmo outrora existente.

No tocante à legislação, o art. 85, inciso II, “b”, da Lei nº 6.379/96, penalizava com 3 (três) UFR/PB por documento fiscal aquele que não o registrasse no livro físico.

Inicialmente com o surgimento da Escrituração Fiscal Digital - EFD, o artigo anteriormente citado permaneceu aplicável ao caso do descumprimento da obrigação acessória pela falta de lançamento das notas fiscais no livro Registro de Entradas, sendo o mesmo físico ou digital, até a criação de penalidade própria específica para os contribuintes que passaram a utilizar a EFD.

Entendo que o contribuinte nos períodos de 2012 até agosto de 2013 já era obrigado a prestar as informações fiscais, referentes às entradas de mercadorias, através da EFD, e, no caso de descumprimento, seria punido com a legislação aplicável à época.

Com a criação da legislação específica para o caso de descumprimento da obrigação acessória pela falta de lançamento na EFD, passou a vigorar o disposto no artigo 88, VII, “a”, da Lei nº 6.379/96, que previa a aplicação de **5 (cinco) UFR-PB por documento fiscal (períodos de agosto a dezembro de 2013), sendo, posteriormente, revogada essa norma, e criada a penalidade de 5% (cinco por cento) do valor do documento fiscal não informado.**

**Com efeito, esta Corte, em diversos acórdãos, já se posicionava favoravelmente à retroatividade benéfica para aplicar, nos períodos de agosto a dezembro de 2013, aquela que**

**fosse mais benéfica ao contribuinte, com fundamento no disposto no art. 106, do CTN.**

**Neste diapasão, não vejo óbice à utilização de raciocínio análogo, aos períodos de 2012 a agosto de 2013, em que haja descumprimento da obrigação acessória de falta de lançamentos no livro Registro de Entrada, quando o contribuinte era obrigado efetivamente a prestar informações através da EFD.**

Tal entendimento encontra âncora em parecer proferido pela Assessoria Jurídica desta Casa, na pessoa da Procuradora Dra. Sancha M F C R de Alencar, representante da Procuradoria da Fazenda Estadual, pelo que se pronunciou a respeito de matéria de idêntica natureza no processo nº 139982014-4, que continha a denúncia da prática da infração de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição no livro Registro de Entradas, no período em que o contribuinte era obrigado à entrega da EFD, abaixo transcrito:

## **II.B) Da possibilidade de aplicação retroativa da norma mais benéfica**

No auto de infração, tem-se que o contribuinte deixou de “informar ou ter informado com divergência os documentos fiscais na EFD, relativo às suas operações com mercadorias ou prestações de serviços” e que deixou “de lançar as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios”.

Ora, o Decreto que estabelece a EFD não extingue a obrigação jurídica denominada pelo legislador de “Livro de Registro de Entradas”, que consiste na informação das suas operações de entrada, mas apenas direciona sua execução material através da ferramenta eletrônica. É nesse contexto que deve ser entendido o §3º do art. 1º do Decreto nº 30.478/2009 ao dizer expressamente que “o contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do: I – Livro Registro de Entradas;”.

Houve assim, a correta identificação de descumprimento de prestações previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação de tributos, nos termos do §2º do art.113 do CTN.

Tratando-se de falta de lançamento de documentos fiscais no livro registro de entradas, já realizada através da escrituração fiscal digital, como no caso da recorrente que está obrigada à EFD desde 2009, não se pode negar que havendo legislação posterior, imputando penalidade pelo

descumprimento da obrigação acessória referente à ausência de informação ou informação divergente na EFD, relativa às suas operações com mercadorias ou prestações de serviço, tal legislação, sendo mais benéfica, poderá ser aplicada retroativamente.

Veja-se que à época dos fatos geradores, janeiro/2012 a março/2013, o contribuinte já utilizava a EFD para efetuar a escrituração do: I – Livro Registro de Entradas, logo, mesmo sendo aplicada a legislação geral prevista à época (3 UFR-PB por nota fiscal não lançada, conforme previsto no art. 85-II, “b” da lei 6.379/96). Posteriormente, houve a tipificação específica para o descumprimento desta obrigação, exclusivamente quando da utilização da EFD, conforme se verifica no art. 88, VII, “a” da lei 6379/96.

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

*I - 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;*

*Art. 88. Será adotado, também, o critério referido no inciso I do art. 80, com aplicação de multa, na forma a seguir: (Redação dada pela Lei Nº 7.488 DE 01.12.2003, DOE PB de 02.12.2003) (Inciso acrescentado pela Lei Nº 10008 DE 05/06/2013, efeitos a partir de 01/09/2013):*

*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 o art. 88, VII, “a”, da lei 6379/96, foi revogado pela Lei nº 10312/2014, em razão da conversão da Medida Provisória nº 215/2013, passando a tipificação a ser prevista no art. 81-A, V, da mesma Lei, como se observa:

*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:*

Tratando-se de falta de lançamento de documentos fiscais em EFD, o art. 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei ao “**fato pretérito**” quando o procedimento ainda estiver no estado de

“não definitivamente julgado”. Esclareça-se: aqui importa o fato propriamente ocorrido (“*não lançadas as notas fiscais correspondentes*” na EFD), e não a capitulação legal pretérita, que apenas havia sido aplicada, à época, por não existir uma capitulação específica para as empresas que já eram obrigadas a utilizar a escrituração fiscal digital para o lançamento de suas operações.

Veja-se o art. 106, II, “c” do CTN, que deverá ser aplicado ao caso em tela, pois se trata do mesmo FATO INFRATOR, de aplicação apenas de penalidade, de ato ainda não definitivamente julgado, como procedeu o julgador da primeira instância para primeira infração.

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Ora, nos termos do CTN, não se tratando de ato definitivamente julgado, há necessidade de se verificar qual a penalidade menos severa, se a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato infracional, ou se a lei posterior.

Ressalte-se que deve ser considerado o ATO ou FATO PRETÉRITO, considerando-se, pois, a prática infracional, que, no caso em comento, parece-me a mesma, apenas havendo peculiaridade quanto ao lançamentos das operações em meio físico ou digital.

A jurisprudência do STJ reconhece a possibilidade de aplicação retroativa da lei tributária benéfica mesmo tratando-se de CDA executada sobre a qual foi celebrado parcelamento. Veja-se:

*TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ADESÃO A PARCELAMENTO. MULTA. REDUÇÃO. APLICAÇÃO DE LEI MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE. ART. 106, II, "C", CTN. POSSIBILIDADE. DAÇÃO EM PAGAMENTO. SÚMULA 280/STF. 1. A jurisprudência do STJ reconhece que "a concessão de parcelamento do crédito tributário não constitui óbice, enquanto perdurar o cumprimento do acordo, à aplicação retroativa de lei posterior que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato" (REsp 1056371/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 22/03/2011, DJe 28/03/2011). (AgRg no REsp 1269018/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/02/2012, DJe 27/02/2012)*

De mais a mais, impõe-se o exame da situação fática para que se constate a possibilidade de aplicação da retroatividade benigna, independentemente de ter ou não havido a diminuição da pena em termos absolutos (em abstrato).

**Assim, aplicarei**, para os períodos de janeiro/2012 a março de 2013, a multa por infração que seja mais benéfica ao contribuinte, acarretando a redução da multa nestes períodos para o montante de R\$ 1.805,80 (um mil oitocentos e cinco reais e oitenta centavos), conforme planilha abaixo:

Com relação à alegação de que a multa aplicada foi acima do limite de 3 UFR-PB e que o valor da multa ficou superior a 15 UFR-PB, como nos cálculos constantes na fl. 115, temos a dizer que o julgador considerou 15 UFR-PB no mês abril de 2012 porque nessa competência, temos 5 notas fiscais pendentes de escrituração, por este motivo, ele multiplicou 3 UFR-PB por 5 notas, chegou ao total de 15 UFR-PB, estando correto seu cálculo, todavia, foi refeita agora com a finalidade de aplicar a norma mais benéfica.

#### **- Da multa aplica – confiscatória e desproporcional**

Ato contínuo, *quanto à multa*, no que se refere às alusões da autuada de que o percentual cobrado é *desproporcional e confiscatório*, cabe considerar que a análise da constitucionalidade das leis está fora da esfera de competência dos Tribunais Administrativos, conforme determinação do art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo reproduzido:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade

Ainda sobre esse tema e com relação à jurisprudência apresentada do Estado da BA, na própria ementa consta a legislação que dá suporte para tal decisão, ou seja, o julgador não reduziu a penalidade a seu bel-prazer, mas sim, com suporte legal para tanto, qual seja o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Todavia, não há previsão semelhante no Estado da Paraíba, ficando esta relatoria impossibilitada de seguir tal racional.

#### - Da possibilidade de retificação da EFD

Quanto à possibilidade de retificação dos arquivos da EFD, penso que já foi amplamente demonstrado pelo julgador singular, é de conhecimento de todos que, após iniciado o procedimento fiscal, o instituto de espontaneidade fica prejudicado, nos limitando a análise da escrita fiscal realizada até aquele momento.

Um ponto que me chamou bastante atenção é o fato de a recorrente argumentar que só tomou ciência da ausência de escrituração das referidas notas fiscais, pelo fiscal autuante. Ora, não é concebível que nos dias atuais e com a tecnologia a nosso favor, a empresa não tenha nenhum controle de sua escrita fiscal, e o mais agravante, no meu entendimento, é o fato de que as notas foram recebidas pela empresa, estou dizendo que foram recebidas, porque tanto na impugnação quanto no recurso, a recorrente requer autorização para retificar sua escrita fiscal e em nenhum momento alegou desconhecer tais notas.

Desta forma, feitos os ajustes necessários, o crédito tributário devido restou configurado da seguinte forma:

*Ex positis,*

VOTO pelo recebimento dos recursos hierárquico e voluntário, por regular, o primeiro e, por regular e tempestivo, o segundo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento de ambos*, alterando, de ofício, aos valores da sentença prolatada na instância singular, que julgou *parcialmente procedente* Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09. 00000177/2017-08, lavrado em 6 de fevereiro de 2017, contra a empresa PETROX DISTRIBUIDORA LTDA. (CCICMS: 16.151.913-0), condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 220.566,05 (duzentos e vinte mil, quinhentos e sessenta e seis reais e cinco centavos), referente ao descumprimento de obrigação acessória, por infringência aos arts. 4º e 8º do Decreto nº 30.478/2009 e art. 276 c/c 119, VIII, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, cujo valor teve por arrimo os arts. 81-A, V, “a” e art. 85, II, “b”, ambos da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo em que, mantenho cancelado, por indevido, o montante de **R\$ 421.669,05 (quatrocentos e vinte e um mil, seiscentos e sessenta e nove reais e cinco centavos)** acrescido a este valor o montante de **R\$ 630,13 (seiscentos e trinta reais e treze centavos)**, perfazendo um total cancelado de **R\$ 422.299,18 (quatrocentos e vinte e dois mil, duzentos e noventa e nove reais e dezoito centavos)** a título de multa, pelos motivos inicialmente expostos.

Segunda Câmara de Julgamento. Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de setembro de 2019..

**DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES**  
**Conselheira Relatora**