

PROCESSO N° 1516782016-2
ACÓRDÃO N° 0115/2021
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA
Advogado: ERICK MACEDO – OAB/PB N° 10.033
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA SEFAZ – GUARABIRA
Autuante: JOSÉ EDINILSON MAIA DE LIMA
Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – DESCUMPRIMENTO – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – AUSÊNCIA DE REGISTRO DE DOCUMENTOS FISCAIS NA EFD – ACUSAÇÃO CONFIRMADA EM PARTE – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS – DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA – RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA – APLICAÇÃO DO ARTIGO 106, II, “C”, DO CTN - MULTA APLICADA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

- A ausência de escrituração de documentos fiscais nos livros próprios, bem como na EFD do contribuinte, configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que incorrerem nesta conduta omissiva à imposição das penalidades previstas na legislação tributária. *In casu*, restou comprovada a necessidade de exclusão de algumas notas fiscais indevidamente relacionadas no levantamento realizado pela auditoria, o que fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado.

- Aplicação retroativa de dispositivo legal que estabeleceu penalidade mais branda para a conduta infracional descrita na peça acusatória, em observância ao que estabelece o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

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

A C O R D A M 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 provimento parcial, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00002121/2016-07, lavrado em 26 de outubro de 2016 em desfavor da empresa GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 17.602,81 (dezesete mil, seiscentos e dois reais e oitenta e um centavos) a título de multas por infração, com fulcro nos artigos 88, VII, “a”; 81-

A, V, “a” e 85, II, “b”, ambos da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte afrontado o disposto nos artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09 e 119, VIII c/c 276, do RICMS/PB.

Ao tempo que cancelo a quantia de R\$ 71.208,48 (setenta e um mil, duzentos e oito reais e quarenta e oito centavos).

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de março de 2021.



SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE) E RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor Jurídico

Processo nº 1516782016-2
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA
Advogado: ERICK MACEDO – OAB/PB Nº 10.033
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA SEFAZ –
GUARABIRA
Autuante: JOSÉ EDINILSON MAIA DE LIMA
Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – DESCUMPRIMENTO –
ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – AUSÊNCIA DE REGISTRO
DE DOCUMENTOS FISCAIS NA EFD – ACUSAÇÃO
CONFIRMADA EM PARTE – FALTA DE LANÇAMENTO DE
NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS –
DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA –
RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA –
APLICAÇÃO DO ARTIGO 106, II, “C”, DO CTN - MULTA
APLICADA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE
PROCEDENTE – ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA –
RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

- A ausência de escrituração de documentos fiscais nos livros próprios, bem como na EFD do contribuinte, configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que incorrerem nesta conduta omissiva à imposição das penalidades previstas na legislação tributária. *In casu*, restou comprovada a necessidade de exclusão de algumas notas fiscais indevidamente relacionadas no levantamento realizado pela auditoria, o que fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado.

- Aplicação retroativa de dispositivo legal que estabeleceu penalidade mais branda para a conduta infracional descrita na peça acusatória, em observância ao que estabelece o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002121/2016-07, lavrado em 26 de outubro de 2016 contra a empresa GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA., inscrição estadual nº 16.146.828-4, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00004855/2016-72 denuncia o sujeito passivo de haver cometido as seguintes infrações, *ipsis litteris*:

0513 – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS >> O contribuinte está sendo autuado por deixar de informar os documentos fiscais da EFD, relativo às suas operações com mercadorias ou prestações de serviços.

Nota Explicativa:
CONFORME DEMONSTRATIVOS DAS NOTAS FISCAIS EM ANEXO.

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:
CONFORME DEMONSTRATIVOS DAS NOTAS FISCAIS EM ANEXO.

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 próprios.

Nota Explicativa:
CONFORME DEMONSTRATIVO DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EM ANEXO.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009 e o artigo 119, VIII c/c o artigo 276, ambos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 88.811,29 (oitenta e oito mil, oitocentos e onze reais e vinte e nove centavos) a título de multas por infração, com fulcro nos artigos 88, VII, “a”; 81-A, V, “a” e 85, II, “b”, todos da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 6 a 25 dos autos.

Depois de cientificada pessoalmente em 3 de novembro de 2016, a autuada, por intermédio de seus advogados, protocolou, em 5 de dezembro de 2016, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) Dentre as notas fiscais relacionadas pela fiscalização, existem documentos:
(i) devidamente escriturados no Livro Registro de Entradas (doc. 4); (ii) que não estampam entradas de mercadorias no estabelecimento da autuada, vez que as operações nelas descritas foram anuladas com a emissão de notas fiscais de entrada por parte dos fornecedores (doc. 5); (iii) relativos a operações que nunca se realizaram, conforme registrado em boletim de ocorrência (doc. 5 e 6); (iv) que foram devidamente cancelados; e (v) de complemento de ICMS;
- b) Na mesma data em que foi lavrado o Auto de Infração em tela, foi lavrado outro Auto de Infração para cobrança de ICMS e multa em razão de omissões de saídas presumidas por ausência de escrituração de notas fiscais de entrada. Sendo assim, a penalidade por descumprimento da obrigação acessória fica absorvida pela relativa à obrigação principal;
- c) Configurado o cometimento de infração continuada, é descabida a imposição cumulada de várias multas;

- d) As multas aplicadas fogem à razoabilidade e à proporcionalidade.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 257), foram os autos conclusos (fls. 258) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Rodrigo Antônio Alves Araújo, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *verbis*:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL

A constatação de nota fiscais de aquisição sem a devida contabilização nos livros próprios caracteriza a omissão de informação no arquivo magnético, o qual deve espelhar de forma exata as informações contidas nos livros fiscais. No caso em apreço, provas materiais acostadas pela acusada tiveram o condão de ilidir em parte as acusações – Manutenção parcial do crédito tributário exigido.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificada de decisão proferida pela instância *a quo* em 20 de setembro de 2018 e inconformada com os termos da sentença que fixou o crédito tributário em R\$ 57.648,37 (cinquenta e sete mil, seiscentos e quarenta e oito reais e trinta e sete centavos), a autuada interpôs, em 19 de outubro de 2018, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual reprisa alguns dos argumentos apresentados em sua impugnação e acrescenta que:

- a) O julgador singular, apesar de haver cancelado os lançamentos relativos a diversas notas fiscais contestadas pela defesa, deixou de afastar outras que se encontram em situações semelhantes àquelas que foram expurgadas da autuação;
- b) Dentre as notas fiscais remanescentes após a decisão singular, existem documentos: (i) lançados na EFD do contribuinte; (ii) que não representam circulação de mercadorias, em razão de as operações neles descritas terem sido anuladas com emissão de notas fiscais por parte dos seus emitentes¹; (iii) cancelados no portal eletrônico da NF-e; (iv) emitidos com o fito de complementar o ICMS devido, incorretamente destacado em outro documento fiscal; e (v) de devolução, não configurando aquisições de mercadorias;
- c) O Boletim de Ocorrência nº 477/2015, datado de 19/10/2015, foi registrado antes mesmo da lavratura do Auto de Infração;
- d) Não é razoável impor à recorrente que, enquanto aguarda o resultado da investigação policial, seja responsabilizada pelo descumprimento de

¹ Na relação trazida pela recorrente às fls. 286, constam as notas fiscais nº 3648 e 1838, contudo estes documentos foram excluídos pelo julgador monocrático (*vide* planilhas às fls. 270).

obrigação acessória relativa ao registro de mercadorias que jamais ingressaram em seu estabelecimento;

- e) Quanto ao Boletim de Ocorrência nº 299/2018, embora tenha sido registrado após a autuação, o fato é que a recorrente não reconhece as operações indicadas nas notas fiscais cujas emissões motivaram o citado registro. O contribuinte somente tomou ciência destas notas fiscais com a lavratura do Auto de Infração;
- f) Existem, ainda, situações que afastam a possibilidade de exigência de registro das notas fiscais no Livro Registro de Entradas (*vide* relação de notas fiscais de que trata o item 2.f do recurso voluntário – fls. 297 e 298).

Ao final, a recorrente requer:

- a) Seja reformada integralmente a decisão recorrida, declarando-se a improcedência do Auto de Infração;
- b) Seja intimada a recorrente quando da designação da sessão de julgamento para fins de realização de sustentação oral.

Como provas das alegações trazidas, o sujeito passivo anexou uma mídia digital (CD-R) às fls. 309.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral consignado pelo sujeito passivo às fls. 308, remetemos o processo à Assessoria Jurídica desta Casa, solicitando emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, o qual foi juntado às fls. 315 a 319.

Eis o relatório.

VOTO

A matéria em apreciação versa a respeito das seguintes denúncias: **a)** falta de lançamento de documentos fiscais na Escrituração Fiscal Digital e; **b)** falta de lançamento de documentos fiscais nos Livros Registro de Entradas, formalizadas contra a empresa GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA., já previamente qualificada nos autos.

Preambularmente, cumpre-nos destacar que ratificamos os termos da decisão recorrida quanto à exclusão das notas fiscais cujas justificativas foram acatadas pelo ilustre julgador fiscal, haja vista o cancelamento dos créditos tributários terem sido realizados de forma escoreita, confirmando-se a procedência dos argumentos e a regularidade das provas apresentadas pela defesa.

No que concerne, especificamente, aos documentos comprovadamente registrados na Escrituração Fiscal Digital da impugnante, destaco que as datas de envio dos referidos arquivos à SEFAZ/PB ocorreram em momentos anteriores ao início do procedimento fiscal², conforme atesta o extrato da consulta abaixo reproduzido:

Período	Entrega	Data do Processamento	IE	Razão Social	Tipo	Situação do Arquivo	Situação ATF
01/2013	21/02/2013 11:27:31	14/03/2016 06:33:40	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
02/2013	28/04/2014 09:19:13	02/02/2016 04:50:14	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	SUBSTITUTA	ACEITO	Ativo
03/2013	24/04/2013 18:15:08	16/02/2016 17:40:20	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	SUBSTITUTA	ACEITO	Ativo
04/2013	18/07/2013 11:02:45	13/02/2016 01:27:09	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	SUBSTITUTA	ACEITO	Ativo
05/2013	23/10/2013 15:22:16	04/02/2016 22:09:32	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	SUBSTITUTA	ACEITO	Ativo
06/2013	23/10/2013 16:50:00	25/02/2016 00:44:50	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	SUBSTITUTA	ACEITO	Ativo
07/2013	17/10/2013 17:59:13	26/01/2016 14:17:50	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	SUBSTITUTA	ACEITO	Ativo
08/2013	18/10/2013 08:01:29	14/03/2016 00:33:46	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	SUBSTITUTA	ACEITO	Ativo
09/2013	15/10/2013 17:05:56	06/03/2016 16:26:29	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
10/2013	13/11/2013 18:57:21	12/02/2016 07:41:49	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
11/2013	13/12/2013 20:42:01	21/02/2016 07:54:29	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES	ORIGINAL	ACEITO	Ativo

² A ciência do Termo de Início de Fiscalização ocorreu em 8 de setembro de 2016, conforme registrado no Sistema ATF da SEFAZ/PB (Fonte: Módulo Fiscalização / Ordem de Serviço / Execução / Termo de Início / Consultar).

				LTDA			
12/2013	11/01/2014 12:21:22	06/06/2016 22:34:49	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
01/2014	13/02/2014 19:41:04	18/04/2016 13:16:06	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
02/2014	14/03/2014 17:05:21	16/04/2016 09:58:49	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
03/2014	15/04/2014 16:21:07	16/04/2016 05:21:24	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
04/2014	15/05/2014 12:54:49	27/04/2016 14:38:02	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
05/2014	13/06/2014 16:53:00	21/05/2016 03:21:18	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
06/2014	15/08/2014 08:23:16	09/04/2016 07:26:51	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	SUBSTITUTA	ACEITO	Ativo
07/2014	15/08/2014 14:57:26	10/05/2016 02:08:47	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
08/2014	15/09/2014 19:48:11	13/05/2016 23:10:23	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
09/2014	15/10/2014 20:32:39	19/05/2016 23:48:01	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
10/2014	17/11/2014 18:23:13	07/05/2016 05:12:48	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
11/2014	15/12/2014 20:08:36	04/05/2016 18:53:15	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
12/2014	15/01/2015 19:05:01	07/05/2016 19:15:38	16.146.828-4	GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA	ORIGINAL	ACEITO	Ativo

Destarte, trataremos, tão somente, dos documentos fiscais remanescentes após a decisão monocrática.

Antes de passarmos à análise probatória, imperioso se faz discorrermos acerca de outras questões abarcadas pelo recurso voluntário, mais especificamente quanto aos itens 2.3 e 2.4.

Advoga o contribuinte que, nos casos em que o descumprimento da obrigação principal é decorrência direta do descumprimento da obrigação acessória, a penalidade relativa a esta última fica absorvida pela primeira.

No caso, como a empresa fora autuada por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios (omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis) por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002115/2016-41, a defesa assevera não ser possível a manutenção das multas por descumprimento das obrigações acessórias descritas na peça acusatória em exame, uma vez que há notas fiscais que estão relacionadas em ambas as denúncias.

Em que pesem os argumentos e os precedentes ofertados pela defesa, o fato é que o § 1º do artigo 80 da Lei nº 6.379/96 não nos permite concluir de maneira análoga.

Para que não parem dúvidas, observemos o que prescreve o referido dispositivo legal:

Art. 80. As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência do Estado da Paraíba (UFR-PB), prevista no art. 184 desta Lei, vigente no exercício em que se tenha constatado a infração;

II - o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte;

III - o valor do acréscimo de que trata o art. 90;

IV - os valores das mercadorias e dos serviços.

Revogado o inciso IV do art. 80 pelo art. 5º da Lei nº 7.334/03 (DOE de 30.04.03).

Revigorado o inciso IV do art. 80, com a redação a seguir, pelo art. 3º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – REPUBLICADA POR INCORREÇÃO NO DOE DE 08.06.13.

OBS: EFEITOS A PARTIR DE 01.09.13

IV - os valores das operações e das prestações ou do faturamento.

§ 1º As multas são cumulativas quando resultarem concomitantemente do não cumprimento das obrigações tributárias principal e acessória. (g. n.)

A redação é clara. Tendo a acusada, concomitantemente, deixado de recolher o imposto, bem como descumprido deveres instrumentais a que estava obrigada, sobre ela deverá recair as multas por descumprimento de obrigações principal e acessórias, cumulativamente.

Não bastasse isso, o próprio Código Tributário Nacional, ao dispor acerca de obrigações tributárias, assim prescreveu.

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.

Por conseguinte, em razão do caráter autônomo das obrigações acessórias, não há como acolhermos o argumento da recorrente.

Outro argumento defendido pelo sujeito passivo diz respeito ao suposto caráter continuado das infrações. Segundo a tese recursal, o Auto de Infração não pode prosperar integralmente, uma vez que a penalidade a ser aplicada deveria ser a “multa singular” e não “várias penalidades cumuladas”.

Buscando embasar seu argumento, a recorrente se socorre do artigo 71 do Código Penal, que estatui:

Art. 71 - Quando o agente, mediante mais de uma ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes da mesma espécie e, pelas condições de tempo, lugar, maneira de execução e outras semelhantes, devem os subsequentes ser havidos como continuação do primeiro, aplica-se-lhe a pena de um só dos crimes, se idênticas, ou a mais grave, se diversas, aumentada, em qualquer caso, de um sexto a dois terços.

Preliminarmente, atentemos que, para que se tenha crime continuado, o artigo 71 do CPP exige que estejam presentes, cumulativamente, os seguintes requisitos: a) ocorrência de mais de uma ação ou omissão; b) a prática de dois ou mais crimes da mesma espécie; c) condições de tempo, lugar, maneira de execução e outras semelhantes; d) que os crimes subsequentes sejam continuação do primeiro.

No caso dos autos, veremos que a situação se mostra distinta daquela disciplinada no artigo 71 do CPP.

Convém esclarecermos que, no caso em apreço, ainda que o Auto de Infração reporte a existência de 3 (três) denúncias, de fato, não houve sobreposição de multas.

O “desmembramento” das acusações realizado pelo auditor responsável pela lavratura do AI se justifica em razão das alterações legislativas que regulam a matéria e que motivaram a inserção de códigos distintos de infrações para períodos específicos.

Noutras palavras, não houve aplicação de multas distintas para o mesmo documento fiscal não identificado na escrituração do contribuinte. Cada nota fiscal está, portanto, associada a apenas uma acusação.

Além disso, conforme restará demonstrado quando da análise individualizada das infrações, o legislador optou por considerar, como sistemática de cálculo das penalidades de que tratam os artigos 88, VII, “a”; 81-A, V, “a” e 85, II, “b”, todos da Lei nº 6.379/96, o valor da multa “por documento” não lançado (não informado), afastando, *ipso facto*, a possibilidade de adoção de critério de apuração diverso.

Diante do comando explícito das normas citadas, bem como em razão do que disciplina o parágrafo único do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba³, inexistente permissivo legal - quer seja para os auditores fiscais, quer seja para os órgãos julgadores administrativos - para deixar de observar os critérios definidos pela legislação de regência.

Ainda no campo das penalidades, importa pontuarmos que a alegação a respeito da irrazoabilidade e da desproporcionalidade da multa lançada, na esfera administrativa, não comporta maiores discussões.

Registre-se que o auditor fiscal atuou nos limites da Lei nº 6.379/96.

É cediço que, para se desconsiderar esta determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade; todavia este juízo de valor é alheio à competência dos órgãos julgadores, conforme se pode verificar na redação do artigo 55 da Lei nº 10.094/13:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Ademais, a matéria já foi sumulada pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Lei nº 10.094/13:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

³ Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais - CRF, a que se refere o art. 142 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, órgão vinculado à Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ, a quem compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos administrativos tributários contenciosos ou de consultas, é o órgão colegiado da Justiça Fiscal Administrativa, com autonomia funcional, sede na Capital e alçada em todo território do Estado, representado, paritariamente, pelas entidades e pela Fazenda Estadual.

Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ:

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

Em sua peça recursal, o sujeito passivo, com vistas a comprovar a improcedência total do Auto de Infração, apresentou vasto arcabouço probatório (*vide* arquivos gravados na mídia digital - CD anexada às fls. 309), por meio do qual relaciona diversos documentos fiscais e as justificativas que entende suficientes para o afastamento do crédito tributário a eles relativo.

Além dos documentos relacionados nos CD, a recorrente defende a exclusão de diversos outros, sob o fundamento de que teriam sido emitidos à sua revelia.

No que tange às provas anexadas pela defesa, a elas daremos o devido tratamento *a posteriori*.

Quanto às demais notas fiscais, a defesa alega que não realizou as operações nelas descritas. Noutras palavras, nega haver adquirido as mercadorias consignadas naqueles documentos fiscais.

É incontestável o fato de que a impugnante buscou demonstrar a inexistência de negócios jurídicos entre a empresa e os emitentes das notas fiscais não reconhecidas pela atuada, o que a levou a registrar dois boletins de ocorrência⁴.

Em que pese a tentativa de afastar as denúncias descritas na inicial, o fato é que os procedimentos adotados pela atuada, no estágio em que se encontram, são insuficientes para elidir o lançamento tributário estampado no Auto de Infração, uma vez que não se constituem provas inequívocas de que as operações não ocorreram.

Isto porque as notas fiscais referenciadas nos B. O. são documentos eletrônicos, os quais tiveram suas emissões autorizadas pelos Fiscos dos Estados do domicílio das empresas emitentes, sendo, portanto, documentos autênticos e dotados de validade jurídica, indicando, salvo prova em contrário, que as operações a que se referem se realizaram efetivamente.

Assim, para desconstituí-las como provas no caso destes autos, necessária a confirmação inequívoca de que as operações nelas descritas não se efetivaram.

Este entendimento também é referendado pela jurisprudência do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, a exemplo do Acórdão nº 021/2014, de cujo conteúdo transcrevo o seguinte fragmento:

⁴ Doc. 3 do CD anexado às fls. 309 (Boletins de Ocorrência nº 477/2015 e 299/2018, datados de 19/10/15 e 18/10/18, respectivamente).

“Em relação ao Boletim de Ocorrência Policial [...], não consta nos autos deste processo em discussão a conclusão do inquérito policial sobre a inocência do contribuinte, nem muito menos informação sobre eventual ação judicial com trânsito em julgado a seu favor; os julgamentos administrativos não dependem de espera na apreciação judicial, porém, provadas as razões do contribuinte, deve ele impetrar conforme mencionado anteriormente, ação regressiva contra aqueles que porventura tenham utilizado seu nome e inscrição estadual indevidamente”.

Ainda neste sentido, merece destaque a decisão desta corte proferida no Acórdão nº 187/2009 cuja ementa exibimos em sequência:

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. OMISSÕES DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. PERCENTUAL DE MULTA EM CONCORDÂNCIA COM A LEGISLAÇÃO PERTINENTE A MATÉRIA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

A existência de notas fiscais emitidas, em nome de determinado adquirente, imputa o dever do contribuinte de registrar a operação em seus assentamentos mercantis fazendo eclodir a presunção de uso de receita de origem não comprovada, oriunda de vendas de mercadorias pretéritas sem emissão documental. Embora a indiciada negue a autoria argumentando ter apresentado queixa policial, seguida de ação judicial, não pode a Fazenda Estadual acatar tal argumento como prova de eximente tributário face ainda da inexistência de sentença judicial. O percentual de multa aplicado deve ser concernente ao fato infringível imputado.

Em trecho do referido Acórdão, a ilustre Conselheira Patrícia Márcia de Arruda Barbosa, no tocante à matéria, assim se posicionou:

“Outrossim, não cabe ao contribuinte, apenas, a prerrogativa de contraditar via retórica de argumentos, haja vista que as notas fiscais em questão possuem plena força probante da ocorrência mercantil, cabendo, no entanto, ao querelante a produção de provas irrefutáveis, fato esse, não vislumbrado nos autos. No entanto, fica preservado o direito de regresso da autuada, em relação à emitente das notas fiscais, no âmbito das relações jurídicas civis e penais, o que já foi providenciado pela recursante, no sentido de evitar ocorrências semelhantes.”

Neste norte, conclui-se que apenas a negativa de aquisição (ainda que amparada por boletins de ocorrência) não é suficiente para afastar os lançamentos. Para certificar a regularidade de suas operações, competia à defesa demonstrar que efetuou a escrituração das notas fiscais relacionadas pela auditoria no Livro Registro de Entradas ou que não as registrou pelo fato de as mercadorias por elas acobertadas não terem sido a ela destinadas.

Eventuais emissões indevidas, quando comprovadas, podem, caso seja de interesse da recorrente, demandar ações judiciais para reparação dos danos suportados pela autuada.

No âmbito do judiciário, destaco o acórdão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul (TJ – RS – Apelação Cível: 70051263135 RS), que vem corroborar o acerto da jurisprudência do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Considerando a relevância do tema, peço vênha para reproduzir integralmente a ementa da referida decisão:

APELAÇÃO CÍVEL. RESPONSABILIDADE CIVIL. EMISSÃO DE NOTAS-FISCAIS DE FORMA ERRONÊA. AUTUAÇÃO DO ESTADO PARA PAGAMENTO DE TRIBUTOS DECORRENTE DAS NOTAS-FISCAIS INDEVIDAMENTE EMITIDAS. DANOS MATERIAIS E MORAIS CONFIGURADOS. QUANTUM INDENIZATÓRIO MANTIDO.

1. A emissão de nota-fiscal em desfavor de empresa que não efetuou compra de produtos, ensejando cobrança de tributos e posterior execução fiscal por parte do Estado em face daquela, caracteriza ato ilícito.

2. A pessoa jurídica pode sofrer dano moral. Aplicação da Súmula 227, do Superior Tribunal de Justiça.

3. Valor da indenização fixado de acordo com as circunstâncias do caso concreto e os precedentes locais.

4. Valor dos danos materiais mantido, tendo em vista que em decorrência da conduta da ré, o autor foi responsabilizado pelo pagamento do ICMS devido à Fazenda Estadual. (g. n.)

No caso acima, relevante salientarmos que o ato ilícito da empresa emitente não invalidou a exação fiscal contra a empresa adquirente.

Portanto, resta evidenciado que, comprovada a ocorrência de dano material e/ou moral em decorrência de emissão indevida de nota fiscal em seu nome, pode a autuada socorrer-se do judiciário, buscando a reparação dos danos indevidamente suportados.

Passaremos, a partir deste ponto, ao exame das justificativas da defesa quanto aos demais documentos fiscais indicados em seu recurso voluntário.

Após minucioso exame, aportamos aos seguintes resultados:

Período	Nota Fiscal nº	Data de Emissão	Valor da Nota Fiscal (R\$)	Justificativa da Defesa	Resultado da Análise	Providência
jan/13	7132	14/01/2013	77,57	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
jan/13	70049	15/01/2013	65.120,00	NF de retorno de merc. utilizada na industrialização por encomenda	Obrigatoriedade de registro	Manter
jan/13	2240	15/01/2013	598,13		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
jan/13	3750	15/01/2013	5.600,00	NF de retorno de merc. ou bem recebido para conserto ou reparo	Obrigatoriedade de registro	Manter
jan/13	551614	18/01/2013	7.176,96	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
jan/13	70080	23/01/2013	65.120,00	NF de retorno de merc. utilizada na industrialização por encomenda	Obrigatoriedade de registro	Manter
jan/13	4383	28/01/2013	515,00	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
jan/13	83	29/01/2013	7.100,00		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
jan/13	199	30/01/2013	27.922,37	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
jan/13	203	30/01/2013	2.626,77	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
jan/13	20802	30/01/2013	658,93	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 21694	Excluir
fev/13	40663	05/02/2013	6,00	NF de remessa de amostra grátis	Obrigatoriedade de registro	Manter
fev/13	3842	07/02/2013	3,20	NF não reconhecida pela recorrente	Ausência de provas por parte da defesa	Manter
fev/13	3843	07/02/2013	48,00		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
fev/13	69513	14/02/2013	245,10	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
fev/13	96334	22/02/2013	9,09	NF de remessa de amostra grátis	Obrigatoriedade de registro	Manter
fev/13	27566	22/02/2013	288,12	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 124	Excluir

fev/13	7381	25/02/2013	12,36	NF de remessa de amostra grátis	Obrigatoriedade de registro	Manter
mar/13	255	07/03/2013	144,00	NF não reconhecida pela recorrente	Ausência de provas por parte da defesa	Manter
mar/13	6341	14/03/2013	25,69	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mar/13	3441	15/03/2013	644,43	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mar/13	194	20/03/2013	400,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Não identificada a nf de entrada fazendo referência à nf de saída	Manter
mar/13	2762	25/03/2013	2.000,00	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mar/13	7066	25/03/2013	131,40		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
mar/13	2098	26/03/2013	136,56	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mar/13	11724	28/03/2013	30.203,07	NF de remessa de bem por conta de contrato de comodato	Obrigatoriedade de registro	Manter
abr/13	166674	01/04/2013	35.479,85	NF de transferência de produção do estabelecimento	Obrigatoriedade de registro	Manter
abr/13	3690	02/04/2013	780,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Não identificada a nf de entrada fazendo referência à nf de saída	Manter
abr/13	1304	24/04/2013	1.500,00	NF não reconhecida pela recorrente	Ausência de provas por parte da defesa	Manter
abr/13	6299	24/04/2013	18.500,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 87	Excluir
abr/13	915	25/04/2013	4.000,00	NF de remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	Obrigatoriedade de registro	Manter
abr/13	245	29/04/2013	318,66	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mai/13	7627	02/05/2013	1.500,02	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mai/13	378	06/05/2013	165,44	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mai/13	391	08/05/2013	112,00	NF não reconhecida pela recorrente	Ausência de provas por parte da defesa	Manter
mai/13	8203	10/05/2013	92,80	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mai/13	29862	13/05/2013	4.691,14	NF de substituição de peças em garantia	Obrigatoriedade de registro	Manter
mai/13	7096	14/05/2013	69,01	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mai/13	434	16/05/2013	135,80	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mai/13	827	17/05/2013	270,40	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mai/13	447	18/05/2013	380,00	NF não reconhecida pela recorrente	Ausência de provas por parte da defesa	Manter
mai/13	448	18/05/2013	70,00	NF não reconhecida pela recorrente	Ausência de provas por parte da defesa	Manter
mai/13	7160	18/05/2013	155,20	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mai/13	168	22/05/2013	251,60		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
mai/13	2784	23/05/2013	0,43	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mai/13	7204	28/05/2013	138,95	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
mai/13	4177	31/05/2013	357,68	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
jun/13	80746	10/06/2013	5.900,00	NF cancelada	NF cancelada	Excluir
jun/13	7550	13/06/2013	125,52	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
jun/13	30597	14/06/2013	184,51	NF de substituição de peças em garantia	Obrigatoriedade de registro	Manter
jun/13	496197	17/06/2013	138,00		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
jun/13	4610	19/06/2013	69,15	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
jun/13	30738	21/06/2013	5,00	NF de amostra de produtos para degustação	Obrigatoriedade de registro	Manter
jun/13	30742	21/06/2013	518,17	NF de remessa de amostra grátis	Obrigatoriedade de registro	Manter
jun/13	327	25/06/2013	122,16	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
jun/13	30822	25/06/2013	32,98	NF de remessa de amostra grátis	Obrigatoriedade de registro	Manter
jun/13	272386	27/06/2013	2.000,00		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
jun/13	8927	28/06/2013	108,34	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
jul/13	539	09/07/2013	135,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Não identificada a nf de entrada fazendo referência à nf de saída	Manter
jul/13	412	18/07/2013	122,16	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
jul/13	3637	18/07/2013	2.500,00	NF de retorno de merc. ou bem recebido para conserto ou reparo	Obrigatoriedade de registro	Manter
jul/13	484	24/07/2013	270,00	NF não reconhecida pela recorrente	Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
jul/13	33917	26/07/2013	231,84	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
jul/13	31610	29/07/2013	559,45	NF de remessa de amostra grátis	Obrigatoriedade de registro	Manter
ago/13	7832	02/08/2013	138,48	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
ago/13	3825	08/08/2013	179,91	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
ago/13	324	14/08/2013	150,00		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
ago/13	3	19/08/2013	271,60	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
ago/13	31915	20/08/2013	177,33	NF de substituição de peças em garantia	Obrigatoriedade de registro	Manter
ago/13	180	29/08/2013	85,25	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
ago/13	24092	30/08/2013	7.126,00	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
set/13	5362	04/09/2013	64,31	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
set/13	48443	09/09/2013	6,00	NF de remessa de amostra grátis	Obrigatoriedade de registro	Manter
set/13	56197	24/09/2013	387,63	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
set/13	4908	24/09/2013	207,00	NF não reconhecida pela recorrente	Ausência de provas por parte da defesa	Manter
set/13	1720	27/09/2013	1.028,40	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
out/13	659	03/10/2013	78,01	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
out/13	57097	05/10/2013	264,20	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
out/13	590	07/10/2013	141,39	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
out/13	94560	09/10/2013	161,60	NF de devolução	Op. anulada pela nota fiscal nº 103997	Excluir
out/13	34546	10/10/2013	231,84		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
out/13	57516	11/10/2013	649,80	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
out/13	50009	14/10/2013	86,40	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
out/13	2875	16/10/2013	0,00	NF não reconhecida pela recorrente	Ausência de provas por parte da defesa	Manter
out/13	49839	17/10/2013	9,35	NF de remessa de amostra grátis	Obrigatoriedade de registro	Manter
out/13	4916	21/10/2013	570,00	NF não reconhecida pela recorrente	Ausência de provas por parte da defesa	Manter
out/13	29554	24/10/2013	6.425,60	NF de remessa de bem por conta de contrato de comodato	Obrigatoriedade de registro	Manter
nov/13	24	01/11/2013	12.000,00	NF de remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	Obrigatoriedade de registro	Manter
nov/13	13388	05/11/2013	400,00	NF não reconhecida pela recorrente	Ausência de provas por parte da defesa	Manter
nov/13	5575	11/11/2013	223,60		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
nov/13	73054	12/11/2013	3.952,34	NF de retorno de merc. utilizada na industrialização por encomenda	Obrigatoriedade de registro	Manter
nov/13	73055	12/11/2013	402.084,00	NF de retorno de merc. utilizada na industrialização por encomenda	Obrigatoriedade de registro	Manter
nov/13	73057	12/11/2013	4.355,64	NF de industrialização efetuada para outra empresa	Obrigatoriedade de registro	Manter
nov/13	73058	12/11/2013	4.020,84	NF de industrialização efetuada para outra empresa	Obrigatoriedade de registro	Manter
nov/13	38380	20/11/2013	611,51	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter

nov/13	1547	20/11/2013	55,70	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Não identificada a nf de entrada fazendo referência à nf de saída	Manter
nov/13	34180	29/11/2013	994,58	NF de simples remessa	Obrigatoriedade de registro	Manter
dez/13	8	03/12/2013	180,00	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
dez/13	736	04/12/2013	5.800,00	NF de simples remessa	Obrigatoriedade de registro	Manter
dez/13	737	04/12/2013	3.420,00	NF de simples remessa	Obrigatoriedade de registro	Manter
dez/13	738	04/12/2013	1.630,00	NF de simples remessa	Obrigatoriedade de registro	Manter
dez/13	34324	05/12/2013	281,38	NF de substituição de peças em garantia	Obrigatoriedade de registro	Manter
dez/13	542363	07/12/2013	108,00	NF de devolução	Obrigatoriedade de registro	Manter
dez/13	25064	10/12/2013	26,70	NF de remessa de amostra grátis	Obrigatoriedade de registro	Manter
dez/13	110	13/12/2013	3.050,00	NF de simples remessa	Obrigatoriedade de registro	Manter
dez/13	25165	16/12/2013	26,70	NF de remessa de amostra grátis	Obrigatoriedade de registro	Manter
dez/13	6092	18/12/2013	144,90	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	A operação só foi anulada após o início da ação fiscal	Manter
dez/13	6094	18/12/2013	16,80	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	A operação só foi anulada após o início da ação fiscal	Manter
dez/13	6096	18/12/2013	117,82	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	A operação só foi anulada após o início da ação fiscal	Manter
dez/13	6107	18/12/2013	144,90	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	A operação só foi anulada após o início da ação fiscal	Manter
dez/13	2749	20/12/2013	213,22		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
jan/14	29140	03/01/2014	172,80	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
jan/14	103997	15/01/2014	161,60	Operação inexistente (devolução do fornecedor - NF nº 104103)	NF de entrada emitida pelo fornecedor	Excluir
jan/14	37	16/01/2014	125.990,00	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
jan/14	7276	17/01/2014	23.800,00	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
jan/14	853	21/01/2014	35,40	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
jan/14	1314	22/01/2014	384,04	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
jan/14	442727	22/01/2014	351,00	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
jan/14	21691	27/01/2014	3.434,46	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
fev/14	1266	14/02/2014	27,58	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
fev/14	1293	28/02/2014	29,45	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
mar/14	119	01/03/2014	3.762,40	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
mar/14	6720	10/03/2014	200,00		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
mar/14	6725	12/03/2014	111,25	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
mar/14	12890	23/03/2014	441,04		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
mar/14	41588	24/03/2014	100,00	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
mar/14	68018	25/03/2014	621,15		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
mar/14	1272	26/03/2014	139,98	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
mar/14	1696	28/03/2014	1.582,20	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
abr/14	969	04/04/2014	2.169,32	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
abr/14	1267	14/04/2014	178.340,40	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 1664	Excluir
mai/14	6	02/05/2014	898,00	NF de simples remessa	Obrigatoriedade de registro	Manter
mai/14	16581	08/05/2014	83,76	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
mai/14	14145	14/05/2014	62.501,00	NF de complemento de ICMS	Ausência de registro na EFD	Manter
mai/14	1493	16/05/2014	1.941,60	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
mai/14	419104	26/05/2014	658,40	NF cancelada	NF cancelada	Excluir
jun/14	258	03/06/2014	8.056,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 959	Excluir
jun/14	259	03/06/2014	8.212,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 932	Excluir
jun/14	260	03/06/2014	7.726,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 934	Excluir
jun/14	261	03/06/2014	9.135,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 935	Excluir
jun/14	8233	14/06/2014	329,58	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
jul/14	181	10/07/2014	499,42	NF cancelada	NF cancelada	Excluir
jul/14	181	10/07/2014	499,42	NF cancelada	NF cancelada	Excluir
jul/14	4770	23/07/2014	2.753,92	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
jul/14	839	27/07/2014	5.000,00	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
jul/14	341	30/07/2014	2.000,00	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
ago/14	1978	12/08/2014	878,50	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
ago/14	3209	13/08/2014	3.640,00	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
ago/14	49602	19/08/2014	32,20	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
ago/14	8099	21/08/2014	491,10	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
ago/14	44147	26/08/2014	2.330,21	NF de remessa de amostra grátis	Obrigatoriedade de registro	Manter
ago/14	212	28/08/2014	522,60	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
ago/14	4966	29/08/2014	252,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 190	Excluir
set/14	21715	04/09/2014	5.320,00		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
set/14	32452	09/09/2014	5.544,50	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Não identificada a nf de entrada fazendo referência à nf de saída	Manter
set/14	44873	16/09/2014	77.501,92	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 44961	Excluir
set/14	6036	16/09/2014	610,00	NF não reconhecida pela recorrente	Ausência de provas por parte da defesa	Manter
out/14	825	01/10/2014	681,91		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
out/14	445521	10/10/2014	40.455,00	NF cancelada	NF cancelada	Excluir
out/14	445522	10/10/2014	40.050,00	NF cancelada	NF cancelada	Excluir
out/14	445523	10/10/2014	40.101,00	NF cancelada	NF cancelada	Excluir
out/14	299	22/10/2014	5.598,00	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
out/14	8309	29/10/2014	9.250,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 184	Excluir
out/14	8417	31/10/2014	335,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Não identificada a nf de entrada fazendo referência à nf de saída	Manter
out/14	8321	31/10/2014	23.000,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 187	Excluir
nov/14	4268	03/11/2014	2.835,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 4476	Excluir
nov/14	763	14/11/2014	959,00		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
nov/14	59390	15/11/2014	1.000,00		Ausência de contestação por parte da recorrente	Manter
nov/14	4391	24/11/2014	51.520,00	NF lançada no L. R. E.	Lançada na EFD do mês de jan/15	Excluir
dez/14	63347	05/12/2014	14.132,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 63362	Excluir
dez/14	4711	16/12/2014	40.765,26	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 3633	Excluir
dez/14	9219	18/12/2014	282,60	Operação inexistente (boletim de ocorrência)	Falta de comprovação de conclusão do procedimento policial	Manter
dez/14	8511	19/12/2014	18.500,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 200	Excluir

dez/14	8512	19/12/2014	18.500,00	Op. anulada por nota fiscal de entrada emitida pelo remetente	Op. anulada pela nota fiscal nº 201	Excluir
dez/14	287	26/12/2014	423,00	NF lançada no L. R. E.	Lançada na EFD do mês de jan/15	Excluir

Em apertada síntese, os documentos que se encontram com a expressão “excluir” na tabela acima foram extraídos do levantamento fiscal por um dos seguintes motivos:

- a) Comprovação do seu efetivo registro na EFD do contribuinte;
- b) Por representarem operações de entrada das empresas emitentes;
- c) Em razão de estarem cancelados no Portal da NF-e;
- d) Em virtude de as operações neles descritas terem sido anuladas com a emissão de notas fiscais dos fornecedores.

Por outro lado, os documentos “mantidos” foram considerados aptos para fundamentar as denúncias por uma das razões que passamos a expor:

- a) As operações somente foram anuladas com a emissão de notas fiscais de entrada dos remetentes após o início do procedimento fiscal;
- b) Ausência de contestação expressa por parte da recorrente quanto aos documentos;
- c) Pelo fato de as informações contidas nos Boletins de Ocorrência nº 477/2015 e 299/2018 não serem suficientes para afastar as denúncias;
- d) Falta de comprovação inequívoca de que foram registrados nos livros próprios da empresa ou de que as operações neles descritas não se efetivaram;
- e) Não identificação das notas fiscais que teriam sido emitidas para anular a operação;
- f) Por se tratar de entradas que deveriam ter sido registradas no L. R. E. do contribuinte.

Em relação a esse último item, deixaremos para melhor explicar quando da análise individualizada das acusações.

Antes, porém, ressaltamos que, durante o período dos fatos geradores descritos na inicial, a recorrente se encontrava obrigada a enviar arquivos EFD à SEFAZ/PB, conforme atesta o extrato da consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB:

Retorno do Webservice			
Data:	03/03/2021 15:37:47		
Retorno:	101 - SUCESSO		
CNPJ:	12.727.145/0006-82		
Inscrição Estadual:	16.146.828-4		
UF:	PB		
Período Ativo	Perfil	Data Inicial	Data Final
01/01/2010 01:00:00			
a	B	01/01/2010 01:00:00	---

Contribuinte obrigado de entrega de EFD.			

Assim, não obstante as três denúncias se referirem a falta de registro de documentos fiscais na EFD, havemos de atentar para a necessidade de separarmos os fatos em períodos bem determinados. Isto porque o próprio Código Tributário Nacional – CTN, em seu artigo 105, ao tratar sobre a aplicação da legislação tributária, estabeleceu, como regra geral, que a lei deve reger os fatos a ela posteriores, ressalvadas as hipóteses da retroatividade benigna de que trata o artigo 106 do CTN⁵.

Dito isto, passaremos a discorrer acerca das infrações de forma particularizada.

0513 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

Com relação aos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2013, a auditoria, ao constatar a falta de registro de notas fiscais relativas a este período nos arquivos EFD do contribuinte, apontou, como infringidos, os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09:

Art. 4º O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterà 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:

⁵Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

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.

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.

Retomando a questão acerca de necessidade de registro de todas as operações de entrada (assim como as de saída) na EFD - inclusive em relação às notas fiscais com natureza de devolução, retorno, remessa, transferência e substituição em garantia -, salientamos que os dispositivos apontados pelo auditor fiscal como violados dão o devido suporte para legitimar a exigência.

Para que não parem dúvidas, atentemos para o que estabelecem os §§ 1º e 2º do artigo 4º do Decreto nº 30.478/09 acima reproduzido.

O inciso III do § 1º do artigo 4º do referido diploma legal, bem como o já citado § 2º ampliam a obrigatoriedade para além de registros de mercadorias, alcançando quaisquer informações de interesse da administração tributária e disciplinando, de forma específica, a compulsoriedade de informar, inclusive, situações de exceção do ICMS, a exemplo de operações amparadas por isenção, imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão do recolhimento.

Sem mais a acrescentar quanto ao tema, passemos adiante.

Com relação à penalidade proposta na exordial, que teve por fundamento o artigo 88, VII, “a”, da Lei nº 6.379/96⁶ (acrescentado pelo inciso V do art. 4º da Lei nº

⁶Art. 88. Será adotado, também, o critério referido no inciso I do art. 80, com aplicação de multa, na forma a seguir:

(...)

VII - de 5 (cinco) UFR-PB, aos que deixarem de informar ou informarem com divergência, na forma e prazo regulamentares, em registros do bloco específico de escrituração:

10.008/13, com efeitos a partir de 1º de setembro de 2013), deve-se reconhecer que o referido dispositivo fora revogado pelo inciso III do artigo 12 da Medida Provisória nº 215/13, de 30/12/13 (aprovada pela Lei nº 10.312/14, de 16/05/12, republicada em 21/05/14).

Ocorre que a mesma Medida Provisória que revogou o dispositivo citado, por meio do inciso I do seu artigo 9º, deu nova redação ao artigo 81-A da Lei nº 6.379/96⁷, *in 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; (g. n.)

Comparando a redação do artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96 com a do artigo 88, VII, “a”, do mesmo dispositivo legal, conclui-se, de forma insofismável, que os dois normativos descrevem a mesma conduta: *deixarem de informar ou informarem com divergência, na forma e prazo regulamentares, em registros do bloco específico de escrituração, documento fiscal relativo à operação de circulação de mercadorias ou de prestação de serviço.*

Os artigos divergem, tão somente, quanto à forma de cálculo da penalidade a ser aplicada àqueles que realizarem a conduta infracional. No caso do artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, o montante deverá corresponder a 5% (cinco por cento) dos valores das operações, adotando-se o critério referido do artigo 80, IV, da Lei nº 6.379/96⁸. Por outro lado, o artigo 88, VII, “a”, da Lei nº 6.379/96, previa a aplicação de 5 (cinco) UFR-PB para cada documento não informado na EFD:

Art. 88. Será adotado, também, o critério referido no inciso I do art. 80, com aplicação de multa, na forma a seguir:

(...)

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;

⁷ Com efeitos a partir de 1º de setembro de 2013.

⁸Art. 80. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

IV - os valores das operações e das prestações ou do faturamento.

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;

Acontece que a Medida Provisória nº 263, de 28 de julho de 2017, deu nova redação à alínea “a” do inciso I do art. 81-A da Lei nº 6.379/96, trazendo limitadores (inferior e superior) para a penalidade. Senão vejamos:

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

(...)

V - 5% (cinco por cento), aos que deixarem de informar ou informarem com divergência, na forma e prazo regulamentares, em registros do bloco específico de escrituração:

a) documento fiscal relativo à operação de circulação de mercadorias ou de prestação de serviço, por documento não informado ou divergência de valores encontrada, não podendo a multa ser inferior a 10 (dez) UFR-PB e nem superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB;

Assim, a aplicação da penalidade, quanto aos lançamentos a título de 0513 - **ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS**, deve levar em conta o histórico legislativo apresentado, bem como a determinação emanada pelo artigo 106, II, “c”, do CTN, uma vez que a conduta punida com base no artigo 88, VII, “a”, da Lei nº 6.379/96 não deixou de ser considerada infração à legislação tributária do Estado da Paraíba.

Neste norte, refizemos os cálculos do crédito tributário, aplicando o percentual de 5% (cinco por cento) sobre o valor de cada nota fiscal mantida (conforme preceitua a redação vigente do artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96) e comparamos os valores obtidos com o montante correspondente a 5 (cinco) UFR-PB (nos termos do artigo 88, VII, “a”, do mesmo diploma legal). O resultado desta análise apontou para a necessidade de alteração do crédito tributário para a grande maioria dos documentos fiscais, segundo evidenciado na planilha abaixo:

Período	Nota Fiscal nº	Valor da Nota Fiscal (R\$)	UFR-PB (R\$)	Multa Calculada de Acordo com o Art. 88, VII, "a", da Lei nº 6.379/96	Multa Calculada de Acordo com o Art. 81-A, V, "a", da Lei nº 6.379/96	Multa Devida (R\$)
set/13	5362	64,31	35,98	179,90	3,22	3,22
	48443	6,00		179,90	0,30	0,30
	56197	387,63		179,90	19,38	19,38

	4908	207,00		179,90	10,35	10,35
	1720	1.028,40		179,90	51,42	51,42
Crédito Tributário Devido (R\$)						84,67
out/13	659	78,01	36,07	180,35	3,90	3,90
	57097	264,20		180,35	13,21	13,21
	590	141,39		180,35	7,07	7,07
	34546	231,84		180,35	11,59	11,59
	57516	649,80		180,35	32,49	32,49
	50009	86,40		180,35	4,32	4,32
	2875	0,00		180,35	0,00	0,00
	49839	9,35		180,35	0,47	0,47
	4916	570,00		180,35	28,50	28,50
	29554	6.425,60		180,35	321,28	180,35
Crédito Tributário Devido (R\$)						281,90
nov/13	24	12.000,00	36,20	181,00	600,00	181,00
	13388	400,00		181,00	20,00	20,00
	5575	223,60		181,00	11,18	11,18
	73054	3.952,34		181,00	197,62	181,00
	73055	402.084,00		181,00	20.104,20	181,00
	73057	4.355,64		181,00	217,78	181,00
	73058	4.020,84		181,00	201,04	181,00
	38380	611,51		181,00	30,58	30,58
	1547	55,70		181,00	2,79	2,79
	34180	994,58		181,00	49,73	49,73
Crédito Tributário Devido (R\$)						1.019,27
dez/13	8	180,00	36,40	182,00	9,00	9,00
	736	5.800,00		182,00	290,00	182,00
	737	3.420,00		182,00	171,00	171,00
	738	1.630,00		182,00	81,50	81,50
	34324	281,38		182,00	14,07	14,07
	542363	108,00		182,00	5,40	5,40
	25064	26,70		182,00	1,34	1,34
	110	3.050,00		182,00	152,50	152,50
	25165	26,70		182,00	1,34	1,34
	6092	144,90		182,00	7,25	7,25
	6094	16,80		182,00	0,84	0,84
	6096	117,82		182,00	5,89	5,89
	6107	144,90		182,00	7,25	7,25
	2749	213,22		182,00	10,66	10,66
	Crédito Tributário Devido (R\$)					

0537 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

Evidenciada a falta de registro de notas fiscais na EFD do contribuinte relativas ao exercício de 2014, o auditor fiscal responsável pela autuação também indicou a conduta omissiva da recorrente como infringente aos artigos 4º e 8º, ambos do Decreto nº 30.478/09.

Quanto aos documentos fiscais mantidos, não há reparos a fazer, haja vista a fiscalização ter procedido conforme preceitua a norma tributária, ou seja, aplicando o percentual de 5% (cinco por cento) sobre o valor do documento não informado.

Em tempo, a alteração promovida pela Medida Provisória nº 263/17⁹, que estabeleceu limites mínimo e máximo (10 e 400 UFR-PB, respectivamente) não produziu qualquer efeito no crédito tributário, porquanto o limite mínimo só pode ser aplicado para fatos

⁹ Convertida na Lei nº 10.977/17, publicada no D. O. E. em 26.09.2017.

geradores ocorridos após a entrada em vigência da MP e, no que se refere ao limite máximo, nenhum dos valores mantidos representa montante superior a 400 (quatrocentas) UFR-PB.

Relativamente ao exercício de 2014, o crédito tributário devido apresentou a seguinte configuração:

Período	Nota Fiscal nº	Data de Emissão	Valor da Nota Fiscal (R\$)	Multa Calculada de Acordo com o Art. 81-A, V, "a", da Lei nº 6.379/96
jan/14	29140	03/01/2014	172,80	8,64
	37	16/01/2014	125.990,00	6.299,50
	7276	17/01/2014	23.800,00	1.190,00
	853	21/01/2014	35,40	1,77
	1314	22/01/2014	384,04	19,20
	442727	22/01/2014	351,00	17,55
	21691	27/01/2014	3.434,46	171,72
Crédito Tributário Devido (R\$)				7.708,38
fev/14	1266	14/02/2014	27,58	1,38
	1293	28/02/2014	29,45	1,47
	Crédito Tributário Devido (R\$)			
mar/14	119	01/03/2014	3.762,40	188,12
	6720	10/03/2014	200,00	10,00
	6725	12/03/2014	111,25	5,56
	12890	23/03/2014	441,04	22,05
	41588	24/03/2014	100,00	5,00
	68018	25/03/2014	621,15	31,06
	1272	26/03/2014	139,98	7,00
	1696	28/03/2014	1.582,20	79,11
Crédito Tributário Devido (R\$)				347,90
abr/14	969	04/04/2014	2.169,32	108,47
	Crédito Tributário Devido (R\$)			
mai/14	6	02/05/2014	898,00	44,90
	16581	08/05/2014	83,76	4,19
	14145	14/05/2014	62.501,00	3.125,05
	1493	16/05/2014	1.941,60	97,08
	Crédito Tributário Devido (R\$)			
jun/14	8233	14/06/2014	329,58	16,48
	Crédito Tributário Devido (R\$)			
jul/14	4770	23/07/2014	2.753,92	137,70
	839	27/07/2014	5.000,00	250,00
	341	30/07/2014	2.000,00	100,00
	Crédito Tributário Devido (R\$)			
ago/14	1978	12/08/2014	878,50	43,93
	3209	13/08/2014	3.640,00	182,00
	49602	19/08/2014	32,20	1,61
	8099	21/08/2014	491,10	24,56
	44147	26/08/2014	2.330,21	116,51
	212	28/08/2014	522,60	26,13
Crédito Tributário Devido (R\$)				394,74
set/14	21715	04/09/2014	5.320,00	266,00
	32452	09/09/2014	5.544,50	277,23
	6036	16/09/2014	610,00	30,50
	Crédito Tributário Devido (R\$)			
out/14	825	01/10/2014	681,91	34,10
	299	22/10/2014	5.598,00	279,90
	8417	31/10/2014	335,00	16,75
	Crédito Tributário Devido (R\$)			

nov/14	763	14/11/2014	959,00	47,95
	59390	15/11/2014	1.000,00	50,00
	Crédito Tributário Devido (R\$)			97,95
dez/14	9219	18/12/2014	282,60	14,13
	Crédito Tributário Devido (R\$)			14,13

0171 - 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 inculcado 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;

Inicialmente, imperativo relembrarmos que, para o período autuado, a empresa estava obrigada a enviar EFD.

Ocorre que, para os períodos anteriores à 1º de setembro de 2013, a omissão de lançamento de notas fiscais na EFD - não obstante o Decreto nº 30.478/09 haver sido publicado no Diário Oficial do Estado em 29 de julho de 2009 - somente poderia ser punida com a penalidade insculpida no artigo 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Somente a partir da inclusão do artigo 88, VII, “a” à Lei nº 6.379/96 é que se tornou possível alcançar os contribuintes que, obrigados à EFD, deixarem de registrar notas fiscais nos seus blocos de registros específicos.

Portanto, para os que apresentaram EFD, a multa de 03 (três) UFR-PB somente deve ser proposta quanto à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição em seus registros para fatos geradores ocorridos até 31 de agosto de 2013. Para os demais períodos, deve-se observar a penalidade específica, em observância ao princípio da especialidade.

Em razão de se tratar da mesma conduta (falta de lançamento de notas fiscais na EFD), devemos cotejar os valores lançados com aqueles relativos à penalidade estabelecida no artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, de forma a garantir a aplicação do princípio da retroatividade benigna.

Este entendimento já fora manifestado pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba em diversas oportunidades, a exemplo da decisão proferida no Acórdão nº 331/2019, da lavra da ilustre Cons.^a Gílvia Dantas Macedo, cuja ementa reproduzo a seguir:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. AUSÊNCIA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NA EFD. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS REGISTRO DE ENTRADAS. EXCLUSÃO DE NOTA FISCAL. AJUSTE NA PENALIDADE PROPOSTA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Diante da comprovação de operações que atestam a ocorrência de notas fiscais destinadas à empresa fiscalizada, dando conta da ocorrência de aquisições sem o devido lançamento dos documentos fiscais no EFD, materializada estará à incidência da multa acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer.

A legislação tributária é clara quanto à obrigatoriedade de se lançar as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas, cuja falta é punível com multa específica 03 (três) UFR-PB por documento fiscal. Ilação ao artigo 85, II, “b”, da Lei nº 6.379/96. Exclusão de nota fiscal de devolução de mercadorias.

Correção na penalidade proposta diante da aplicação de legislação mais benéfica ao contribuinte, com a introdução do artigo 81-A, V, “a”, na Lei nº 6.379/96.

Importante pontuarmos que este posicionamento encontra respaldo em parecer proferido pela Assessoria Jurídica desta Casa, na pessoa da Procuradora Dr.^a Sancha Maria

Formiga C. R. de Alencar. No referido parecer, a representante da Procuradoria da Fazenda Estadual se manifestou nos seguintes termos:

"Tratando-se de falta de lançamento de documentos fiscais no livro registro de entradas, mas já realizada através da escrituração fiscal digital, conforme se verifica às fls. 05/15, 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/2013 a agosto/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-I, b da lei 6379/96). 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.

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 aos lançamentos das operações em meio físico ou digital."

Feitas estas considerações, procedemos à apuração do crédito tributário e obtivemos os resultados indicados na tabela a seguir:

Período	Data de Emissão	Nota Fiscal nº	Valor da Nota Fiscal (R\$)	UFR-PB (R\$)	Multa Calculada de Acordo com o Art. 85, II, "b", da Lei nº 6.379/96	Multa Calculada de Acordo com o Art. 81-A, V, "a", da Lei nº 6.379/96	Multa Devida (R\$)
jan/13	14/01/2013	7132	77,57	34,60	103,80	3,88	3,88
	15/01/2013	70049	65.120,00		103,80	3.256,00	103,80
	15/01/2013	2240	598,13		103,80	29,91	29,91
	15/01/2013	3750	5.600,00		103,80	280,00	103,80
	18/01/2013	551614	7.176,96		103,80	358,85	103,80
	23/01/2013	70080	65.120,00		103,80	3.256,00	103,80
	28/01/2013	4383	515,00		103,80	25,75	25,75
	29/01/2013	83	7.100,00		103,80	355,00	103,80
	30/01/2013	199	27.922,37		103,80	1.396,12	103,80
	30/01/2013	203	2.626,77		103,80	131,34	103,80
Crédito Tributário Devido (R\$)							786,14
fev/13	05/02/2013	40663	6,00	34,88	104,64	0,30	0,30
	07/02/2013	3842	3,20		104,64	0,16	0,16
	07/02/2013	3843	48,00		104,64	2,40	2,40
	14/02/2013	69513	245,10		104,64	12,26	12,26
	22/02/2013	96334	9,09		104,64	0,45	0,45
	25/02/2013	7381	12,36		104,64	0,62	0,62
Crédito Tributário Devido (R\$)							16,19
mar/13	07/03/2013	255	144,00	35,18	105,54	7,20	7,20
	14/03/2013	6341	25,69		105,54	1,28	1,28
	15/03/2013	3441	644,43		105,54	32,22	32,22
	20/03/2013	194	400,00		105,54	20,00	20,00

	25/03/2013	2762	2.000,00		105,54	100,00	100,00	
	25/03/2013	7066	131,40		105,54	6,57	6,57	
	26/03/2013	2098	136,56		105,54	6,83	6,83	
	28/03/2013	11724	30.203,07		105,54	1.510,15	105,54	
	Crédito Tributário Devido (R\$)							279,64
abr/13	01/04/2013	166674	35.479,85	35,39	106,17	1.773,99	106,17	
	02/04/2013	3690	780,00		106,17	39,00	39,00	
	24/04/2013	1304	1.500,00		106,17	75,00	75,00	
	25/04/2013	915	4.000,00		106,17	200,00	106,17	
	29/04/2013	245	318,66		106,17	15,93	15,93	
	Crédito Tributário Devido (R\$)							342,27
mai/13	02/05/2013	7627	1.500,02	35,55	106,65	75,00	75,00	
	06/05/2013	378	165,44		106,65	8,27	8,27	
	08/05/2013	391	112,00		106,65	5,60	5,60	
	10/05/2013	8203	92,80		106,65	4,64	4,64	
	13/05/2013	29862	4.691,14		106,65	234,56	106,65	
	14/05/2013	7096	69,01		106,65	3,45	3,45	
	16/05/2013	434	135,80		106,65	6,79	6,79	
	17/05/2013	827	270,40		106,65	13,52	13,52	
	18/05/2013	447	380,00		106,65	19,00	19,00	
	18/05/2013	448	70,00		106,65	3,50	3,50	
	18/05/2013	7160	155,20		106,65	7,76	7,76	
	22/05/2013	168	251,60		106,65	12,58	12,58	
	23/05/2013	2784	0,43		106,65	0,02	0,02	
	28/05/2013	7204	138,95		106,65	6,95	6,95	
31/05/2013	4177	357,68	106,65	17,88	17,88			
	Crédito Tributário Devido (R\$)							291,62
jun/13	13/06/2013	7550	125,52	35,75	107,25	6,28	6,28	
	14/06/2013	30597	184,51		107,25	9,23	9,23	
	17/06/2013	496197	138,00		107,25	6,90	6,90	
	19/06/2013	4610	69,15		107,25	3,46	3,46	
	21/06/2013	30738	5,00		107,25	0,25	0,25	
	21/06/2013	30742	518,17		107,25	25,91	25,91	
	25/06/2013	327	122,16		107,25	6,11	6,11	
	25/06/2013	30822	32,98		107,25	1,65	1,65	
	27/06/2013	272386	2.000,00		107,25	100,00	100,00	
	28/06/2013	8927	108,34		107,25	5,42	5,42	
	Crédito Tributário Devido (R\$)							165,19
jul/13	09/07/2013	539	135,00	35,88	107,64	6,75	6,75	
	18/07/2013	412	122,16		107,64	6,11	6,11	
	18/07/2013	3637	2.500,00		107,64	125,00	107,64	
	24/07/2013	484	270,00		107,64	13,50	13,50	
	26/07/2013	33917	231,84		107,64	11,59	11,59	
	29/07/2013	31610	559,45		107,64	27,97	27,97	
	Crédito Tributário Devido (R\$)							173,56
ago/13	02/08/2013	7832	138,48	35,97	107,91	6,92	6,92	
	08/08/2013	3825	179,91		107,91	9,00	9,00	
	14/08/2013	324	150,00		107,91	7,50	7,50	
	19/08/2013	3	271,60		107,91	13,58	13,58	
	20/08/2013	31915	177,33		107,91	8,87	8,87	
	29/08/2013	180	85,25		107,91	4,26	4,26	
	30/08/2013	24092	7.126,00		107,91	356,30	107,91	
	Crédito Tributário Devido (R\$)							158,04

Diante do cenário evidenciado acima, vislumbra-se que, à exceção da penalidade relativa às notas fiscais nº 70049, 3750, 551614, 70080, 83, 199, 203, 11724, 166674, 915, 29862, 3637 e 24092, as multas referentes aos demais documentos devem ser alteradas, dado que a sistemática de apuração com base no que estabelece o artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96 produziu valor inferior àquele originalmente lançado.

Depois de efetuados todos os ajustes necessários, o crédito tributário passou a apresentar a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR CANCELADO	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO
		MULTA (R\$)	MULTA (R\$)	MULTA (R\$)
0513 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	set/13	1.259,30	1.174,63	84,67
	out/13	2.344,55	2.062,65	281,90
	nov/13	2.172,00	1.152,73	1.019,27
	dez/13	2.912,00	2.261,98	650,02
0537 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	jan/14	8.912,58	1.204,20	7.708,38
	fev/14	360,91	358,06	2,85
	mar/14	854,49	506,59	347,90
	abr/14	13.850,85	13.742,38	108,47
	mai/14	4.162,59	891,37	3.271,22
	jun/14	3.843,67	3.827,19	16,48
	jul/14	5.135,15	4.647,45	487,70
	ago/14	3.684,40	3.289,66	394,74
	set/14	10.146,77	9.573,04	573,73
	out/14	8.684,82	8.354,07	330,75
	nov/14	4.272,87	4.174,92	97,95
	dez/14	6.644,31	6.630,18	14,13
0171 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	jan/13	1.349,40	563,26	786,14
	fev/13	732,48	716,29	16,19
	mar/13	949,86	670,22	279,64
	abr/13	637,02	294,75	342,27
	mai/13	1.813,05	1.521,43	291,62
	jun/13	1.394,25	1.229,06	165,19
	jul/13	1.506,96	1.333,40	173,56
ago/13	1.187,01	1.028,97	158,04	
TOTAIS (R\$)		88.811,29	71.208,48	17.602,81

Por fim, quanto ao pedido para intimação do advogado da recorrente para fins de realização de sustentação oral, destacamos que inexistente previsão legal para tal procedimento. O contribuinte deve, para tanto, observar a publicação das pautas de julgamento no Diário Oficial desta Secretaria.

Vejam os que disciplina o artigo 92, § 6º, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba:

Art. 92. A sustentação oral do recurso, na hipótese dos incisos I e VII do art. 75 deste Regimento, poderá ser realizada pelos representantes legais ou por intermédio de advogado, com instrumento de mandato regularmente outorgado, devendo ser solicitada juntamente com a peça recursal.

(...)

§ 6º Quando houver pedido de sustentação oral, a ata consignará a circunstância, indicando o nome do defensor, legível nos autos, devendo a parte que protestou pela sustentação oral comparecer à sessão de julgamento, independentemente de intimação. (g. n.)

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002121/2016-07, lavrado em 26 de outubro de 2016 em desfavor da empresa GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 17.602,81 (dezesete mil, seiscentos e dois reais e oitenta e um centavos) a título de multas por infração, com fulcro nos artigos 88, VII, “a”; 81-A, V, “a” e 85, II, “b”, ambos da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte afrontado o disposto nos artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09 e 119, VIII c/c 276, do RICMS/PB.

Ao tempo que cancelo a quantia de R\$ 71.208,48 (setenta e um mil, duzentos e oito reais e quarenta e oito centavos).

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 18 de março de 2021.

