

PROCESSO Nº 1756702019-0

ACÓRDÃO Nº 0056/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS

1ª Recorrida: MAGAZINE LUIZA S/A

2ª Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ – ALHANDRA

Autuante: CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: Cons.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – REJEITADA. MULTA RECIDIVA – NÃO CABIMENTO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. AUSÊNCIA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NA EFD. PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS AFASTARAM PARTE DA ACUSAÇÃO – DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Nos casos de descumprimento de obrigação acessória, a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

- Exclusão integral da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.

- A ausência de escrituração de notas fiscais de entradas na Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte, configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que incorrerem nestas condutas omissivas a aplicação da penalidade prevista 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.

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

A C O R D A M Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o VOTO pelo recebimento dos *recursos hierárquico*, por regular, e *voluntário*, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento do primeiro e provimento parcial do segundo*, para alterar, quanto aos valores, a decisão proferida pela instância prima, declarando *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003846/2019-57, lavrado em 21/11/2019 contra a

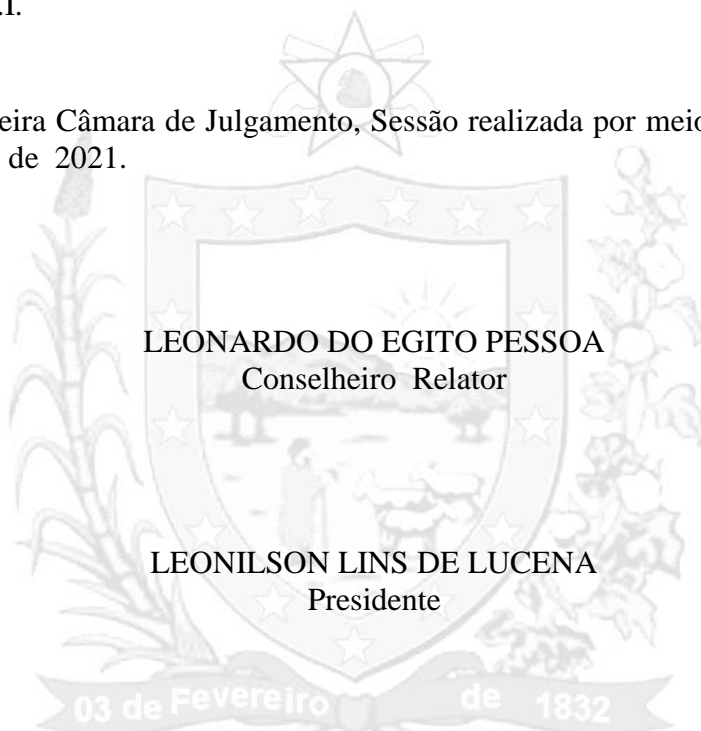
empresa MAGAZINE LUIZA S/A, IE 16.200.575-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 136.450,89 (cento e trinta e seis mil, quatrocentos e cinquenta reais e oitenta e nove centavos)**, a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, com fulcro no art. 81-A, V, “a” da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09.

Ao tempo em que *cancelo*, por indevido, o *quantum* de R\$ 93.654,06 (noventa e três mil, seiscentos e cinquenta e quatro reais e seis centavos), de multa por descumprimento de obrigação acessória, pelas razões supramencionadas.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de fevereiro de 2021.



LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor Jurídico

PROCESSO Nº 1756702019-0
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS
1ª Recorrida: MAGAZINE LUIZA S/A
2ª Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A
2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ –
ALHANDRA
Autuante: CARLOS GUERRA GABÍNIO
Relator: Cons.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – REJEITADA. MULTA RECIDIVA – NÃO CABIMENTO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. AUSÊNCIA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NA EFD. PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS AFASTARAM PARTE DA ACUSAÇÃO – DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Nos casos de descumprimento de obrigação acessória, a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

- Exclusão integral da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.

- A ausência de escrituração de notas fiscais de entradas na Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte, configura descumprimento de obrigação de fazer, sujeitando aqueles que incorrerem nestas condutas omissivas a aplicação da penalidade prevista 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.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003846/2019-57, lavrado em 21/11/2019, contra a empresa MAGAZINE LUIZA S/A (CCICMS: 16.200.575-0), relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1/1/2014 e 31/12/2014, a autuada é acusada da seguinte irregularidade:

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.: FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS (NF-E) DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS (EFD/SPED), CONFORME QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO, QUE FICA SENDO PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

OS DOCUMENTOS FISCAIS PODERÃO SER CONSULTADOS NO PORTAL NACIONAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA (NF-E) ATRAVÉS DA CHAVE ELETRÔNICA INFORMADA NO REFERIDO QUADRO DEMONSTRATIVO.

Em decorrência deste fato, o Agente Fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478 de 28 de julho de 2009, lançou de ofício crédito tributário total de **R\$ 230.104,96 (duzentos e trinta mil, cento e quatro reais e noventa e seis centavos)**, sendo R\$ 153.403,29 (cento e cinquenta e três mil, quatrocentos e três reais e vinte e nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 81-A, V, “a”, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 76.701,67 (setenta e seis mil, setecentos e um reais e sessenta e sete centavos) de multa por reincidência.

Instruem os autos as provas constantes às fls. 5 a 14.

Regularmente cientificada de forma pessoal em 25 de novembro de 2019 (fls. 04), a Autuada, ingressou com impugnação tempestiva contra o lançamento do crédito tributário (fls. 20 *usque* 99), protocolada em 26/12/2019 (fls. 19), em que traz à baila, em suma, os seguintes argumentos em sua defesa:

1. Decadência quanto período 01/01/2014 a 25/11/2014 com base nos arts. 150, §4º e 173, I, mais precisamente quanto ao Art. 150 tendo em vista a antecipação de pagamento de tributo;
2. Ausência de pressupostos legais para aplicação das penalidades a que se refere o Auto de Infração diante do fato de a operação de circulação de mercadorias não ter sido efetivamente realizada diante da anulação promovida pelo próprio fornecedor por meio de da emissão de notas fiscais de devolução antes da circulação das mercadorias ou mediante a comprovação da não entrada das mercadorias devido a roubo registrado ainda na transportadora, comprovação esta atestada por boletim de ocorrência onde se prova que a mercadoria não adentrou no estabelecimento do destinatário;
3. Quanto às demais notas fiscais pede a anulação do lançamento pelo fato de ser a acusação completamente aleatória. Uma simples planilha listando uma série de

notas fiscais que demonstram supostas aquisições sem indicar como foram localizadas, não anexando suas cópias e não apontando qualquer indício de que realmente foram aquisições concretizadas;

4. Multa por reincidência, violação ao Art. 38 § 2º da lei nº 10.094/13. Alega cerceamento ao direito de defesa pois a fiscalização não fez constar nenhuma das informações exigidas quais sejam: número do processo do qual conste a decisão que houver condenado o contribuinte, a data do julgamento que tornou definitiva a decisão, os dispositivos legais infringidos, a data da ciência ao autuado, da decisão final administrativo tributária ou da lavratura do termo de revelia e a data do pagamento da infração;

5. Improcedência do Auto de infração ante a absorção das penalidades relativas à obrigação acessória pela penalidade relativa à obrigação principal já que na mesma data foi lavrado outro Auto de Infração em razão de omissão de saídas por ausência de escrituração de notas fiscais de entradas utilizando-se as mesmas notas fiscais objeto desta autuação. Assim as mesmas notas fiscais que embasaram o descumprimento da obrigação acessória servem de base para a acusação de uma obrigação principal;

6. A improcedência do Auto de Infração. Descabimento da aplicação de várias penalidades cumuladas. Por se tratar de infração de caráter continuado é desproporcional a aplicação de penalidades de forma cumulativa.

Com base nos argumentos acima, a Autuada requer:

- que seja julgado TOTALMENTE IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003846/2019-57.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 100), foram os autos conclusos (fls. 101) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. PROVAS ELIDENTES - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE.

- Confirmada em parte a irregularidade fiscal caracterizada pela ausência de lançamento de documentos fiscais no Livro de Registro de Entradas, impõe-se a penalidade acessória pelo descumprimento da obrigação de fazer, em observância ao comando normativo constante nos artigos 4º e 8º do decreto nº 30.478/09.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante de R\$ 204.676,34.

Cientificada da decisão proferida pela instância singular por meio de DTe em 06 de novembro de 2020, a autuada, por intermédio de advogados legalmente constituídos (fls. 155/158), interpôs recurso voluntário, fls. 118 a 150, protocolado em 24/11/2020, fl. 117, ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, em que, novamente, argui a decadência do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos entre 1/1/2014 a 25/11/2014, pede o afastamento da multa recidiva aplicada e quanto ao mérito, apresenta as mesmas alegações trazida à baila na peça de Impugnação, o qual abaixo reпрiso:

- As notas fiscais de números 305132, 146483, 146484 e 397766, dizem respeito a operações que nunca se concretizaram, pelo simples fato de a mercadoria ter sido roubada ainda na Transportadora, conforme comprovam as cópias do boletins de ocorrência registrados em 2014, portanto, não há que se falar em ausência de escrituração;
- Quanto as demais notas fiscais denunciadas, o lançamento é nulo, pois, não restou comprovado pela fiscalização a entrada das mercadorias no estabelecimento da autuada, muito menos que tais documentos existem, já que não foram anexadas as cópias das referidas notas fiscais;
- É improcedente o auto de infração, tendo em vista que haveria a absorção da penalidade da obrigação acessória pela penalidade relativa a obrigação principal;
- Deve ser considerada a teoria da continuidade delitiva e o respeito a proporcionalidade e razoabilidade quanto a penalidade aplicada.

Com base nos argumentos acima, a Autuada requer:

- a) seja reconhecida a decadência dos fatos geradores ocorridos de 01/01/2014 a 25/11/2014;
- b) sejam excluídas da autuação as notas fiscais números 305132, 146483, 146484 e 397766, em razão as operações não terem se concretizado;
- c) seja reconhecida a nulidade do remanescente do auto de infração, ante a ausência de lastro probatório;
- d) caso assim não entenda, seja o auto de infração julgado integralmente improcedente, em razão da absorção da penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória pela penalidade pecuniária aplicada no auto de infração 9300008.09.00003847/2019-00;
- e) na remota hipótese de não se entender pela nulidade ou total improcedência do auto de infração em combate, sejam excluídas da autuação as multas por reincidência e adequadas as penalidades aplicadas à teoria da continuidade delitiva.

Remetidos os autos ao Conselho de Recursos Fiscais, tem-se que foram distribuídos a esta relatoria, conforme critério regimental, para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Em exame, recursos hierárquico e voluntário, interpostos nos moldes dos artigos 80 e 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que considerou parcialmente procedente o auto de infração lavrado contra a empresa em epígrafe, exigindo o crédito tributário acima descrito em razão das infrações apuradas durante o exercício de 2014.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei nº 10.094/13.

Antes de qualquer análise do mérito da questão, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo só 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, seja por vício material, seja por vício formal.

No tocante a análise do mérito do auto infracional, antes faz-se necessário enfrentarmos às preliminares argüidas pela Recorrente.

1. Das Preliminares Suscitadas

1.1. Da Decadência do Período de 01/01/2014 a 25/11/2014

Requer a recorrente a extinção dos lançamentos relativos ao período de 01/01/2014 a 25/11/2014, sob a alegação de decadência tributária, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

O prazo decadencial para a constituição do crédito relativo às obrigações acessórias é regido pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, tendo em vista se tratar de lançamento de ofício, consoante a previsão do art. 149, incisos II, IV e VI do CTN, conforme já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 1.055.540 - SC:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.055.540 - SC (2008/0098490-8)

RELATORA: MINISTRA ELIANA CALMON

RECORRENTE: A S JÚNIOR S/A

ADVOGADO: ARCIDES DE DAVID

RECORRIDO: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL – INSS

EMENTA

TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – APRESENTAÇÃO DA GFIP – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DESCUMPRIMENTO – DECADÊNCIA – REGRA APLICÁVEL: ART. 173, I, DO CTN

1. A falta de apresentação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), assim como o fornecimento de dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas configura descumprimento de obrigação tributária acessória, passível de sanção pecuniária, na forma da legislação de regência.
2. Na hipótese, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é regido pelo art. 173, I, do CTN, tendo em vista tratar-se de lançamento de ofício, consoante a previsão do art. 149, incisos II, IV e VI.
3. Ausente a figura do lançamento por homologação, não há que se falar em incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN.
4. Recurso especial não provido.

Portanto, para o caso em tela, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não sendo possível, portanto, a aplicação da contagem de prazo prevista no artigo 150, § 4º do CTN.

Nesse sentido, assim como já decidido em diversos julgados por este C. Conselho de Recursos Fiscais, para o caso de omissão, assim como ocorreu neste processo, são as disposições do artigo 173, I, do CTN, que se aplicam, estendendo para o primeiro dia do exercício seguinte ao que o tributo deveria ser lançado o termo inicial da contagem do prazo para verificação da decadência, assim como disposto no Acórdão n.º 270/2019:

DECADÊNCIA. DECLARAÇÃO DE OFÍCIO PARA OS FATOS GERADORES OCORRIDOS EM 2010. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS AFASTAM PARTE DA ACUSAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

É cediço nesta Corte o reconhecimento da decadência quando não cientificado, o contribuinte, no prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, I, do CTN. No caso em análise, foi dado conhecimento do auto de infração em 3/2/2016, o que implicou a extinção do crédito tributário relativo aos meses do exercício de 2010 por decaídos. (grifo nosso)

É obrigação que se põe, por dever de ofício, ao auditor fiscal a lavratura do auto de infração quando diante de irregularidade de falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios, tendo como consequência a aplicação da penalidade por descumprimento da obrigação acessória. Em observância à verdade material, contudo, afasta-se parte do crédito tributário levantado em função de ter, o contribuinte, carreado documentos que comprovam o registro de algumas notas fiscais, além do cancelamento de outras.

Sendo assim, ratifico que nenhum dos lançamentos contidos no Auto de Infração foram alcançados pelo instituto da decadência.

1.2. Da Multa Recidiva

Quanto à aplicação da multa por reincidência, esta foi decorrente da informação de que o sujeito passivo possuía antecedentes fiscais (fls. 100), conforme previsão do art. 87 da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.

Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Para que possamos verificar se a multa recidiva fora aplicada dentro dos contornos legais, faz-se necessário observarmos o que dispõe o artigo 39, da Lei nº 10.094/13, *ipsis verbis*:

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

Assim, para caracterizar a infração como reincidente, faz-se necessária a ocorrência cumulativa de três requisitos:

- a) A conduta deve ter violado o mesmo dispositivo legal de outra praticada anteriormente;
- b) A ação (ou omissão) deve ser atribuída a mesma pessoa natural ou jurídica; e
- c) Deve ter sido cometida dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa.

De pronto, salta aos olhos a necessidade de se corrigir a decisão emanada na instância *a quo*, para excluir a multa recidiva originada do processo nº 1696252016-6, pois a suposta infração antecedente teve seu valor pago em 29/12/2016 (fl. 100), ou seja, em momento posterior às datas dos fatos geradores descritos no Auto de Infração em tela.

Destarte, considerando que a contagem para efeito de reincidência iniciou-se a partir de 30/12/2016, é evidente que nenhum dos períodos contidos no Auto de Infração (janeiro a dezembro de 2014) pode ser objeto de aplicação da multa recidiva, razão pela qual excluiu a penalidade da multa recidiva aplicada, por deixar de atender ao comando normativo previsto em nossa legislação tributária.

Devidamente enfrentada as questões da decadência e da multa por reincidência, passemos a análise do mérito da infração constante do libelo acusatório.

2. Do mérito

Acusação:

DESCUMPRIMENTO DO DEVER INSTRUMENTAL DE INFORMAR EM REGISTROS DO BLOCO ESPECÍFICO DE ESCRITURAÇÃO OS DOCUMENTOS FISCAIS DA EFD, RELATIVO ÀS SUAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

A denúncia ora em debate, que consistiu em deixar de informar documentos fiscais de entrada em registros do bloco específico da EFD no período de janeiro a dezembro de 2014 (fls. 03/04), alicerçou-se nos arts. 4º e 8º do Decreto nº 30.478 de 28 de julho de 2009, que assim dispõe:

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:

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 repercute 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.

Assim, ao subsumir os fatos à norma, e constatar omissões de informações na EFD, quais sejam, as notas fiscais relacionadas às folhas 05 a 09, coube ao Auditor Fiscal aplicar a penalidade por descumprimento da referida obrigação acessória imposta pela Lei nº 6.379/96.

Para o período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2014, a penalidade norteia-se pelo art. 81-A da Lei nº 6.379/96, inciso V, alínea “a”, que assim dispõe:

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; (grifou-se)

Em momento posterior, a Medida Provisória nº 263, de 28.07.17, convertida em lei em 26.09.17, trouxe nova redação para o preceptivo acima:

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.

OBS: A Medida Provisória nº 263/17 foi convertida na Lei nº 10.977/17 – DOE de 26.09.17.

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;** (grifou-se)

Quanto à penalidade, ressalte-se que o limite imposto na Lei 81-A, V, “a”, refere-se a cada documento fiscal autuado, pois a própria multa é aplicada por documento fiscal. Logo, não vislumbramos a necessidade de ajuste no valor da multa, pois o percentual de 5% para cada documento fiscal não ultrapassa o limite de 400 UFR/PB como vemos na relação dos documentos autuados, às fls. 05 a 09, onde, nenhum dos valores indicados na planilha da fiscalização é superior ao limite da Lei.

Compulsando o caderno processual, observa-se que a relação de documentos fiscais denunciados encontram-se às folhas 05 a 09 (com chaves de acesso e tendo por base de cálculo o valor do documento fiscal), e a pormenorização dos cálculos também constante nas citadas folhas – material suficiente para materializar a acusação e que abre a oportunidade para que a autuada exerça seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Assim como fizera em sua peça impugnatória, a defesa, quando da interposição do recurso voluntário, afirma que:

- 1- As notas fiscais de números 305132, 146483, 146484 e 397766, dizem respeito a operações que nunca se concretizaram, pelo simples fato de a mercadoria ter sido roubada ainda na Transportadora, conforme comprovam as cópias do boletins de ocorrência registrados em 2014, portanto, não há que se falar em ausência de escrituração;
- 2- Quanto as demais notas fiscais denunciadas, o lançamento é nulo, pois, não restou comprovado pela fiscalização a entrada das mercadorias no estabelecimento da autuada, muito menos que tais documentos existem, já que não foram anexadas as cópias das referidas notas fiscais;
- 3- É improcedente o auto de infração, tendo em vista que haveria a absorção da penalidade da obrigação acessória pela penalidade relativa a obrigação principal;
- 4- Deve ser considerada a teoria da continuidade delitiva e o respeito a proporcionalidade e razoabilidade quanto a penalidade aplicada.

Pois bem, realizada as considerações acima, inicio comungando com as razões de decidir da instância prima que afastou a acusação sobre as notas fiscais nº 101669, 21278, 116577, 891, 892, 36142, 36143, 1055, 1056, 37684, 32991, 7583 e 173977, por se tratarem de operações em que os referidos documentos foram anulados comprovando o desfazimento do negócio, conforme cópias dos documentos fiscais às fls. 68 a 83 dos autos.

Continuando a análise dos autos, agora no tocante aos argumentos novamente apresentados pela recorrente, iniciando pela alegação de nº 1, onde aduz que as notas fiscais nº 305132, 146483, 146484 e 397766, dizem respeito a operações que nunca se concretizaram, pelo simples fato de a mercadoria ter sido roubada ainda na Transportadora, verifica-se que razão não lhe assiste.

Pois bem, compulsando o caderno processual, especificamente os Boletins de Ocorrência Policial nº 3240/2014 e 2014-12961815 (fls. 85 a 92), verificamos não haver

nenhuma menção as notas fiscais que acobertavam as mercadorias Sinistradas – Roubo, nem tão pouco nenhuma declaração da Empresa vendedora e/ou adquirente das mercadorias, de forma que não há como precisar se as mercadorias roubadas, são de fato as constantes das notas fiscais nº 305132, 146483, 146484 e 397766 como alegado pela recorrente.

Assim, não obstante a legitimidade que possa advir de tal documento, é insuficiente para elidir a acusação sobre as citadas notas fiscais, posto que não se apresenta taxativo para os efeitos fiscais.

Com relação a alegação nº 2, onde defende a nulidade da autuação por não restar comprovado pela fiscalização a entrada das mercadorias no estabelecimento da autuada, muito menos que tais documentos existem, já que não foram anexadas as cópias das referidas notas fiscais, igualmente razão não lhe assiste.

A materialidade da acusação se encontra demonstrada através do quadro demonstrativo fiscal, às fls. 05 a 09, relacionando as notas fiscais denunciadas, sendo estas eletrônicas, tendo a auditoria incluído no demonstrativo as informações das referidas notas, inclusive, com o número da chave de acesso, fato este que dispensa a obrigatoriedade das cópias de cada uma delas, ou a emissão individualizada de relatório de cada nota fiscal, por se tratar de informações disponibilizadas no sistema da Secretaria para impressão e também poderem ser consultadas pelo próprio contribuinte através do Portal Nacional da NF-e.

No caso em tela, observa-se um vasto conteúdo probatório carreado aos autos pelo autor do feito fiscal, estando a acusação devidamente fundamentada e acompanhada dos elementos que comprovam os fatos sobre os quais se fundam.

Desta forma, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências. Ressalte-se que não houve a apresentação de provas materiais e documentos fiscais que comprovassem as alegações da recorrente. A simples retórica não tem o condão de afastar a infração inserta na inicial, pois alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Assim, o ônus de provar que as mercadorias não foram por ela adquiridas cabe à autuada, pois a simples negativa de aquisição ou de que não houve circulação das mercadorias, não invalidam as provas acostadas aos autos pela fiscalização. Existindo documentos probatórios da existência da ocorrência da operação comercial, cujo destinatário é a recorrente, caberá à mesma o ônus da prova.

O entendimento aqui esposado vai ao encontro de decisões proferidas por este Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, senão vejamos:

OMISSÃO DE VENDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PARCIALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. QUITAÇÃO. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

O fato de estar a Nota Fiscal em nome de determinado adquirente produz os efeitos de lhe transmitir o ônus da prova negativa de aquisição. Estando o referido documento não registrado no livro Registro de Entradas do destinatário, deflagra a presunção de omissão de vendas, onde a exclusão de infringência somente se opera mediante prova inequívoca da não aquisição das mercadorias, o que não verificou no caso. Ao contrário, o pagamento do crédito tributário deflagra o reconhecimento da autuada sobre a legitimidade da exação fiscal.

Redução da penalidade aplicada na forma disciplinada pela edição da Lei nº 10.008/2013. (grifo nosso).

Acórdão: 171/2016.

Relatora: CONS.^a DOMENICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO

Desta forma, cabe à autuada apresentar provas inequívocas de que não adquiriu as mercadorias constantes nas notas fiscais denunciadas, ou de que as operações foram canceladas, ou mesmo, que procedeu a correta escrituração para que tenha afastada a acusação imposta nos autos.

Portanto, diferente do que alegado pela autuada, verifica-se que a lavratura do auto de infração em questão foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, atendendo aos requisitos formais, essenciais à sua validade, demonstrada a materialidade e oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

No tocante a alegação nº 3, em que alega ser o auto de infração improcedente em razão da absorção da penalidade da obrigação acessória pela penalidade relativa a obrigação principal, convém destacar que o processo *sub examine* trata de relações obrigacionais tributárias que tem como vínculo jurídico a ocorrência de fatos geradores de natureza acessória, ou seja, exigência de deveres instrumentais que visam assegurar o interesse da arrecadação e fiscalização dos tributos, segundo nos informa o Código Tributário Nacional ao disciplinar as espécies de obrigações, *in verbis*:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Dessa forma, restou garantido à obrigação acessória existência autônoma em relação à obrigação principal, entendimento este que já foi expresso pelo STF, quando analisou a exigência do cumprimento de obrigação acessória, inclusive, a entidades imunes, no RE 250.844 que possui como ementa o seguinte enunciado: “IMUNIDADE – LIVROS FISCAIS. O fato de a pessoa jurídica gozar da imunidade tributária não afasta a exigibilidade de manutenção dos livros fiscais.”.

Neste julgamento o Min. Luiz Fux apresenta, em seu voto vista, a seguinte argumentação:

“Vê-se, assim, que o cumprimento da obrigação tributária acessória nada tem a ver com a existência, concomitante, de certa e determinada obrigação principal, ambas devidas pelo mesmo sujeito. O cumprimento de obrigações acessórias possui relevância externa e independente da relação articulada a partir do dever de pagar certo tributo. Projeta-se

sobre outras relações jurídico-tributárias, travadas ou não entre os mesmos sujeitos em torno de exações também idênticas ou não.

Em verdade, toda controvérsia sobre a matéria decorre do emprego, pela legislação, de um mesmo rótulo (principal/acessória) para designar realidades distintas nos campos civil e tributário. Daí por que a terminologia “acessória”, vista em abstrato, é equívoca. Melhor seria que as mesmas fossem indicadas, pelo menos no campo justributário, por expressão mais precisa e infensa a ambiguidades, tal como “deveres instrumentais”. Sem embargo, o nomen iuris empregado pelo legislador não tem o condão de alterar-lhes a essência, a qual, esta sim, deve informar o regime jurídico aplicável à hipótese.

(...)

Em suma, os deveres instrumentais (como a escrituração de livros e a confecção de documentos fiscais) ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, porquanto dotados de finalidades próprias e independentes da apuração de certa e determinada exação devida pelo próprio sujeito passivo da obrigação acessória.”

O STJ, nos EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL : EDcl no REsp 1384832 RN 2013/0149820-0, já se manifestou nesse sentido, ao ponderar que:

4. A obrigação acessória existe ainda que o sujeito a ela vinculado não seja contribuinte do tributo. Isto porque a obrigação acessória possui caráter autônomo em relação à principal, pois mesmo não existindo obrigação principal a ser adimplida, pode haver obrigação acessória a ser cumprida, no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.
5. Tratando-se de descumprimento de obrigação acessória (penalidade pecuniária), convertida em principal, a constituição do crédito sujeita-se ao lançamento de ofício, na forma do art. 149, incisos II, IV e VI, do CTN, cuja regra a ser observada é a do art. 173, inciso I, do CTN. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental, mas improvido.

Em consonância com tais manifestações judiciais, não há como se acatar o argumento da teoria da absorção.

Por fim, o argumento relativo à aplicação do regramento da continuidade delitiva do contribuinte não merece ser acolhido, pois o disciplinamento legal que determina a aplicação da multa apresenta redação clara, no sentido de sua imposição por documento fiscal¹, sendo vedado ao Conselho de Recursos Fiscais a não aplicação de ato normativo², uma vez que a manifestação judicial indicada pela recorrente não foi prolatada com mecanismo que determine aplicação de efeito vinculante para a administração pública.

Destarte, em consonância com o acima relatado, refizemos os cálculos para apuração do crédito tributário efetivamente devido pela recorrente e aportamos aos seguintes resultados:

¹ Redação da alínea “a” do inciso V do Art. 81-A:

a) documento fiscal relativo à operação de circulação de mercadorias ou de prestação de serviço, **por documento** não informado ou divergência de valores encontrada;

² O Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba estabelece no Parágrafo Único do art. 1º a seguinte redação:

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

RECONSTITUIÇÃO DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA									
DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	VALOR DA UFR-PB (R\$)	VALOR CONTÁBIL DOS DOCUMENTOS FISCAIS (R\$)	AUTO DE INFRAÇÃO MULTA PROPOSTA 5% (R\$)	AUTO DE INFRAÇÃO MULTA RECIDIVA - 50% (R\$)	APÓS AJUSTES REALIZADO VALOR CONTÁBIL DOS DOCUMENTOS FISCAIS (R\$)	APÓS AJUSTES REALIZADO MULTA PROPOSTA 5% (R\$)	APÓS AJUSTES REALIZADO MULTA RECIDIVA - 50% (R\$)	CREDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO APÓS AJUSTES REALIZADOS MULTA DEVIDA (R\$)
0537 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - OMISSÃO - Operações com Mercadorias ou Prestações de Serviços	jan/14	36,60	531.101,39	26.555,07	13.277,54	446.981,39	22.349,07	0,00	22.349,07
	fev/14	36,94	20.365,99	1.018,30	509,15	20.365,99	1.018,30	0,00	1.018,30
	mar/14	37,14	19.442,56	972,14	486,08	19.442,56	972,14	0,00	972,14
	abr/14	37,40	211.409,15	10.570,46	5.285,23	80.716,29	4.035,81	0,00	4.035,81
	mai/14	37,74	16.615,00	830,75	415,38	16.615,00	830,75	0,00	830,75
	jun/14	37,99	641.614,33	32.080,72	16.040,36	641.614,33	32.080,72	0,00	32.080,72
	jul/14	38,17	354.253,50	17.712,68	8.856,34	354.253,50	17.712,68	0,00	17.712,68
	ago/14	38,32	17.052,02	852,60	426,30	17.052,02	852,60	0,00	852,60
	set/14	38,32	420.921,72	21.046,09	10.523,05	325.284,60	16.264,23	0,00	16.264,23
	out/14	38,42	63.556,41	3.177,82	1.588,91	34.958,52	1.747,93	0,00	1.747,93
	nov/14	38,64	296.813,62	14.840,68	7.420,34	296.813,62	14.840,68	0,00	14.840,68
	dez/14	38,80	474.919,87	23.745,99	11.873,00	474.919,87	23.745,99	0,00	23.745,99
TOTAL			3.068.065,56	153.403,29	76.701,67	2.729.017,69	136.450,89	0,00	136.450,89

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento dos *recursos hierárquico*, por regular, e *voluntário*, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento do primeiro e provimento parcial do segundo*, para alterar, quanto aos valores, a decisão proferida pela instância prima, declarando *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003846/2019-57, lavrado em 21/11/2019 contra a empresa MAGAZINE LUIZA S/A, IE 16.200.575-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 136.450,89 (cento e trinta e seis mil, quatrocentos e cinquenta reais e oitenta e nove centavos)**, a título de multa por descumprimento de obrigação acessória, com fulcro no art. 81-A, V, “a” da Lei nº 6.379/96, por haver o contribuinte infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09.

Ao tempo em que *cancelo*, por indevido, o *quantum* de R\$ 93.654,06 (noventa e três mil, seiscentos e cinquenta e quatro reais e seis centavos), de multa por descumprimento de obrigação acessória, pelas razões supramencionadas.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por videoconferência, em 10 de fevereiro de 2021.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

