



PROCESSO Nº 0655922023-0 - e-processo nº 2023.000105928-8

ACÓRDÃO Nº 525/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CDS ATACADISTA DISTRIBUIDOR LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: JOSÉ LUIS ACCIOLY GALVÃO CAVALCANTE

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE EMISSÃO DO MANIFESTO ELETRÔNICO DE DOCUMENTOS FISCAIS - MDF-E. INFRAÇÃO CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Constitui infração à legislação tributária, punível com multa acessória, deixar de emitir o manifesto eletrônico de documentos fiscais, no transporte de bens ou mercadorias na modalidade CIF, realizadas em veículos próprios ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas.
- A aplicação da multa tributária acessória isolada, mesmo na ausência de uma multa principal, é uma medida legal e necessária para garantir a eficácia da administração tributária, promover a conformidade fiscal e proteger o interesse público.
- Não cabe aos órgãos julgadores administrativos apreciar questões que digam respeito à constitucionalidade de leis.

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

ACORDAM 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 desprovimento, para manter a sentença monocrática e julgar procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000656/2023-64**, lavrado em 23/03/2023, contra a empresa CDS ATACADISTA DISTRIBUIDOR LTDA., inscrição estadual nº 16.123.150-7, declarando devido um crédito tributário no valor de R\$ 101.311,75 (cento e um mil, trezentos e onze reais e setenta e cinco centavos), relativo a multa por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 88, XVIII, §2º, da Lei nº 6.379/96, por infringência ao Art. 249-C e Art. 249-N, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.



Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 02 de outubro de 2024.

**HEITOR COLLETT**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO N° 0655922023-0 - e-processo n° 2023.000105928-8

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CDS ATACADISTA DISTRIBUIDOR LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: JOSÉ LUIS ACCIOLY GALVÃO CAVALCANTE

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.  
FALTA DE EMISSÃO DO MANIFESTO ELETRÔNICO  
DE DOCUMENTOS FISCAIS - MDF-E. INFRAÇÃO  
CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.  
AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO  
VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Constitui infração à legislação tributária, punível com multa acessória, deixar de emitir o manifesto eletrônico de documentos fiscais, no transporte de bens ou mercadorias na modalidade CIF, realizadas em veículos próprios ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas.

- A aplicação da multa tributária acessória isolada, mesmo na ausência de uma multa principal, é uma medida legal e necessária para garantir a eficácia da administração tributária, promover a conformidade fiscal e proteger o interesse público.

- Não cabe aos órgãos julgadores administrativos apreciar questões que digam respeito à constitucionalidade de leis.

**RELATÓRIO**

No Auto de Infração de Estabelecimento n° **93300008.09.00000656/2023-64**, lavrado em 23/03/2023, contra a empresa CDS ATACADISTA DISTRIBUIDOR LTDA., inscrição estadual n° 16.123.150-7, consta a seguinte denúncia:

0643 - FALTA DE EMISSÃO DO MANIFESTO ELETRÔNICO DE DOCUMENTOS FISCAIS - MDF-E >> O autuado acima qualificado está sendo acusado de descumprimento de obrigação acessória, em virtude de não ter emitido Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - MDF-e.

**Nota Explicativa:** VIDE INFORMAÇÃO FISCAL EM ANEXO.



Foram dados como infringidos o Art. 249-C e Art. 249-N, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com proposição da penalidade do Art. 88, XVIII, da Lei n. 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário no valor de R\$ 101.311,75, de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Cientificada da ação fiscal, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 23/03/2023 (fl. 22), a atuada apresentou reclamação tempestiva em 19/04/2023.

Sem a caracterização de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela *procedência* do feito fiscal, conforme ementa abaixo transcrita:

*DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE EMISSÃO DO MANIFESTO ELETRÔNICO DE DOCUMENTOS FISCAIS. ACUSAÇÃO DEMONSTRADA.*

*- A alegação desconstituída de provas não é suficiente para dar suporte aos argumentos da defesa. A fiscalização por seu turno acostas provas embasadas em documentos emitidos pela empresa para demonstrar a sua acusação.*

*- Impossível excluir a penalidade por infração aplicada ou mesmo sua redução por não atentar aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, diante da inexistência de fundamento de fato que o justifique.*

*- O princípio de vedação ao confisco, dos tributos, no art. 150, IV não se aplica para o caso de multas.*

*AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.*

Cientificada da decisão de primeira instância, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 15/01/2024 (fl. 45), a atuada apresentou recurso voluntário, em 09/02/2024, trazendo os mesmos argumentos apresentados na impugnação. Vejamos:

- As vendas realizadas através das notas fiscais tiveram equivocadamente grafadas a opção de frete “3 – transporte por conta do emitente”, quando o correto seria “4 – transporte por conta do destinatário”, posto que as mercadorias foram retiradas na sede da empresa e transportadas por veículos próprios dos adquirentes/destinatários, sendo deles, a obrigatoriedade da emissão do MDF-e, e não nossa.

- Outro aspecto importante que apresentamos, diz respeito ao valor da multa cobrada, que via de regra a SEFAZ-PB aplica, 100 UFR`s por nota fiscal para qual não foi emitido o MDF-e, limitado a 20% do valor total da referida nota, o que configura confisco, posto que, quase em sua totalidade, o valor apurado com a multa é superior ao valor do ICMS da operação, sendo inconstitucional sua aplicação.

- O limite máximo aplicado na “multa isolada” por descumprimento de obrigação tributária, não pode ultrapassar de 20%.



- Requer seja julgado improcedente o Auto de Infração, para torná-lo nulo.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria, para análise e julgamento.

**Este é o relatório.**

**VOTO**

Em exame, o recurso *voluntário*, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000656/2023-64, lavrado em 23/03/2023, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

De início, cabe considerar que o presente lançamento fiscal cumpriu os requisitos formais e materiais dos artigos 14, 16 e 17, da Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT) e do artigo 142 do CTN, descartando-se qualquer indício de nulidade. Vejamos:

**LEI DO PAT**

**Art. 14.** São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;
- III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;
- IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;
- V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

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

**Art. 17.** Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

- I - à identificação do sujeito passivo;
- II - à descrição dos fatos;
- III - à norma legal infringida;
- IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;
- V - ao local, à data e à hora da lavratura;
- VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.



## CTN

**Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

## FALTA DE EMISSÃO DO MANIFESTO ELETRÔNICO DE DOCUMENTOS FISCAIS - MDF-E

Trata-se de acusação por descumprimento de obrigação acessória, onde a empresa foi acusada de deixar de emitir o Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal – MDF-e, nas prestações de transporte de mercadorias, no mês de fevereiro/2022, agindo em desacordo com o art. 249-C e art. 249-N, ambos do RICMS/PB, abaixo transcritos:

**Art. 249-C.** O MDF-e deverá ser emitido:

**I** - pelo contribuinte emitente de CT-e, modelo 57, de que trata o Ajuste SINIEF 09/07, de 25 de outubro de 2007 (Ajuste SINIEF 10/17);

**II** - pelo contribuinte emitente de NF-e de que trata o Ajuste SINIEF 07/05, no transporte de bens ou mercadorias realizado em veículos próprios ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas (Ajuste SINIEF 09/15).

**Art. 249-N.** A obrigatoriedade de emissão do MDF-e será imposta aos contribuintes de acordo com o seguinte cronograma:

(...)

**II** - na hipótese de contribuinte emitente de NF-e de que trata o Ajuste SINIEF 07/05, no transporte interestadual de bens ou mercadorias acobertadas por mais de uma NF-e, realizado em veículos próprios ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas, a partir das seguintes datas (Ajuste SINIEF 10/13):

**a)** 3 de fevereiro de 2014, para os contribuintes não optantes pelo regime do Simples Nacional;

**b)** 1º de outubro de 2014, para os contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional;

**III** - na hipótese do contribuinte emitente de CT-e, no transporte interestadual de carga lotação, assim entendida a que corresponda a único conhecimento de transporte, ou na hipótese do contribuinte emitente de NF-e, no transporte interestadual de bens ou mercadorias acobertadas por uma única NF-e, realizado em veículos próprios do emitente ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas, a partir de 4 de abril de 2016 (Ajuste SINIEF 22/17);

**IV** - na hipótese de contribuinte emitente do CT-e no transporte intermunicipal de cargas e na hipótese de contribuinte emitente de NF-e no transporte intermunicipal de bens ou mercadorias acobertadas por NF-e, realizadas em veículos próprios ou arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas, a partir de 6 de abril de 2020 (Ajuste SINIEF 23/19).



Como penalidade, foi aplicada multa, por descumprimento de obrigação acessória, de 100 (cem) UFR-PB, **limitado a 20% do valor das mercadorias**, conforme dispõe o art. 88, XVIII, §2º, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

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

(...)

**XVIII** - de 100 (cem) UFR-PB, ao contribuinte que não emita MDF-e quando esteja obrigado pela legislação tributária à emissão de tais documentos fiscais;

(...)

§ 2º As multas previstas neste artigo terão como limite máximo 20% do valor das mercadorias ou bens.

Salienta-se, que o contribuinte, antes da autuação, foi previamente notificado (Notificação 00141571/2023) via DT-e em 03/03/2023 (fl. 12 e 13), a apresentar justificativas pela falta de emissão do Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal correspondente, enviadas para o seu e-mail, elencadas na planilha de apresentação, com a relação das notas fiscais, com todas as informações necessárias: chave de acesso, número da nota, data, emitente, valor das notas, valor das multas, dentre outras informações.

A fiscalização apresentou a relação das notas fiscais elencadas nas planilhas (fl. 04 a 11) como base para o lançamento de ofício constante no auto de infração, os quais acobertam operações de vendas de mercadorias entre a recorrente e diversos clientes, constando que o frete fora realizado na modalidade CIF, ou seja, por conta do remetente das mercadorias.

Consultando o Sistema ATF da SEFAZ, constata-se a inexistência de Manifesto Eletrônico de Documento Fiscal – MDF-e, vinculado às notas fiscais autuadas.

As medidas punitivas inseridas no auto de infração em análise encontra suporte também no art. 113, § 2º, do CTN, segundo o qual a obrigação tributária acessória tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

A norma acima aplicada, vem na esteira da modernização da Nota Fiscal Eletrônica, a qual estabelece um novo parâmetro nas relações fisco *versus* contribuinte, donde se deflui que a obrigação tributária apenas especificou a sua qualidade de responsável, regimentando algumas obrigações acessórias a serem cumpridas.

A norma tributária considera a responsabilidade objetiva, ou seja, a existência de erro, ou falta de intenção, não exime o contribuinte de suas obrigações, ainda que acessórias.

A aplicação da multa tributária acessória “isolada”, mesmo com ausência de uma multa principal relacionada ao imposto, é uma prática prevista na legislação tributária brasileira e pode ser justificada por vários motivos.



As multas acessórias são aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias (de fazer ou não fazer), como a entrega de declarações ou a manutenção de documentos fiscais. Essas obrigações são essenciais para a correta administração tributária, independentemente da ocorrência de um fato gerador do imposto que resultaria em uma multa principal.

A aplicação de multas acessórias é respaldada por dispositivos legais, como o Código Tributário Nacional (CTN) e as leis específicas de cada tributo. A ausência de uma multa principal não impede a aplicação da multa acessória, pois cada uma delas refere-se a infrações distintas.

As multas acessórias e principais têm naturezas diferentes e são independentes entre si. A infração de uma obrigação acessória pode ser penalizada independentemente de haver ou não uma infração relacionada ao fato gerador do imposto.

O cumprimento das obrigações acessórias é fundamental para a correta arrecadação de tributos e a fiscalização da arrecadação pública. A multa acessória assegura que os contribuintes mantenham a documentação e informações necessárias para o controle fiscal.

Quanto à alegação de que a multa aplicada ao contribuinte é desproporcional e confiscatória, destacamos que a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores administrativos, por força do que preceitua o artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

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

**I** - a declaração de inconstitucionalidade.

Observa-se da planilha acostada aos autos pela fiscalização, que o autuante observou os limites insculpidos no inciso XVIII e parágrafo segundo do artigo 88 da Lei 6.379/96, limitando o valor da multa aplicada em no máximo 20% do valor das mercadorias ou bens do período/mês de apuração (fevereiro de 2022).

Assim, coaduno-me à decisão singular, estando em conformidade com a norma transcrita, com o enquadramento legal e com as provas trazidas pela auditoria.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a sentença monocrática e julgar procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000656/2023-64**, lavrado em 23/03/2023, contra a empresa CDS ATACADISTA DISTRIBUIDOR LTDA., inscrição estadual nº 16.123.150-7, declarando devido um crédito tributário no



valor de R\$ 101.311,75 (cento e um mil, trezentos e onze reais e setenta e cinco centavos), relativo a multa por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 88, XVIII, §2º, da Lei nº 6.379/96, por infringência ao Art. 249-C e Art. 249-N, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada através de vídeo conferência, em 02 de outubro de 2024.

Heitor Collett  
Conselheiro Relator