

A.I. Nº **-269358.0031/15-1**
AUTUADO **-NORSA REFRIGERANTES LTDA.**
AUTUANTE **-JOSÉ LUIS SOUSA SANTOS**
ORIGEM **-IFEP SUL**
INTERNET **- 15.09.2015**

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0157-02/15

EMENTA: ICMS. 1. ENTREGA DA EFD SEM INFORMAÇÕES EXIGIDAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovada a entrega da EFD sem as informações relativas ao controle do CIAP. Infração reconhecida. 2. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA RETIFICAÇÃO DA EFD. Prazo dado na intimação para retificação da EFD considerado exígido. Nulidade da infração. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O auto de infração em lide, lavrado em 24/02/2015, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$770.281,85, em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

INFRAÇÃO 1 (16.14.04)- entrega do arquivo eletrônico da escrituração fiscal digital - EFD - sem as informações exigidas na legislação tributária referente aos meses de novembro e dezembro de 2013, sendo exigido multa no valor de R\$2.760,00, conforme previsto na alínea "I" do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 (16.14.03)- deixou de atender à intimação para entrega do arquivo eletrônico da escrituração fiscal digital - EFD - na forma e nos prazos previstos na legislação tributária nos meses de novembro e dezembro de 2013, sendo exigido multa de R\$767.521,85, conforme previsto na alínea "I" do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Após o recebimento da notificação, o autuado afirma que iniciou o trabalho para atender a determinação fiscal e, concomitantemente, solicitou uma prorrogação do prazo, às fls. 74 a 76. Porém, o pedido de prorrogação do prazo de reapresentação da EFD do período de 01/2012 a 12/2013 foi negado, fls. 77 a 80, e o fiscal lavrou o auto de infração em lide.

O autuado, através de seu representante legal, apresentou defesa, fls. 45 a 59, afirmando expressamente que considera o auto de infração totalmente improcedente, requerendo que fosse prontamente cancelado.

Salienta que foi concedido um prazo de quarenta e oito horas para o autuado refazer a escrituração fiscal de dois anos – jan/2012 a dez/2013 – ou seja, refazer o trabalho de 24 meses em 48 horas. Ainda que exigido, apenas, a inclusão das informações relativas ao BLOCO G, o atendimento dessa solicitação obriga a rever todo o arquivo EFD, em especial porque a inclusão dessas informações não ocorre de maneira automática.

Alega exigüidade no prazo de quarenta e oito horas, o que tornaria inviável cumprir a intimação no prazo ofertado, inclusive porque para transmissão de arquivo retificador, após o prazo de entrega, como no caso, o autuado depende de autorização da inspetoria da sua circunscrição fiscal, conforme o parágrafo único do art. 897-E do Decreto nº 6.284/1997 e 251 do Decreto 13.780/2012.

Contesta ainda que a inviabilidade do prazo concedido é perceptível à vista do tempo decorrido entre a solicitação do autuado para enviar o arquivo retificador, fls. 86 a 88, e a autorização da Secretaria da Fazenda para o envio, fls. 89 e 90. A autorização foi concedida após seis dias do pedido, o que significa aproximadamente 144 horas, afirmando que somente para concessão da

autorização do envio do arquivo retificador, se não houvesse necessidade de efetuar qualquer correção na escrituração fiscal, o prazo concedido pelo fiscal se extinguiria.

Ressalta que o prazo de quarenta e oito horas contraria a legislação regente quando esta dispõe que nos termos do § 5º e § 5º-A do art. 708-B do Decreto nº 6.284/96 e do §4º e §5º do art. 261 do Decreto nº 13.780/12, o contribuinte terá o prazo de trinta dias, após o recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético, podendo esse prazo ser prorrogado por igual período. Acrescenta ainda que procedeu com a retificação dos arquivos, conforme documentos às fls. 91 a 115.

Questiona ainda o que seria a aplicação de duas multas. A primeira no valor de R\$1.380,00 e, cumulativamente, uma segunda multa de 1% do valor total das saídas realizadas em cada período, sendo apenada duas vezes pela mesma infração. A infração cometida pelo autuado seria em decorrência de uma única conduta, a entrega do arquivo eletrônico da EFD sem a inclusão das informações do Bloco G. Ressalta que a conduta é única e sua penalidade deve estar amparada igualmente numa única previsão normativa, não sendo possível cindir os fatos para, considerando-os isoladamente, estipular penalidade diversa daquela categoricamente especificada como punição. Faz ainda uma comparação com o direito penal brasileiro e traz o instituto do concurso formal de crimes a título de parâmetro.

Observa que a segunda multa foi aplicada sobre o valor total das operações de saída. No entanto, a obrigação acessória cobrada refere-se apenas às informações relativas ao BLOCO G – CONTROLE DE CRÉDITO DO ATIVO PERMANENTE. Dessa forma, se o arquivo do Bloco G refere-se apenas ao controle de crédito do ativo permanente, não pode a multa abarcar todas as operações de saídas do autuado, devendo-se ater à movimentação relativa ao BLOCO G.

Nesse sentido, considera que o valor a ser consignado no referido Bloco G no período atuado foi de R\$ 536.848,56 (quinhentos e trinta e seis mil, oitocentos e quarenta e oito reais e cinquenta e seis centavos), valor bem aquém do apresentado no auto de infração como base de cálculo da multa, que correspondeu a 76.752.185,37 (setenta e seis milhões, setecentos e cinquenta e dois mil, cento e oitenta e cinco reais e trinta e sete centavos). Assim, requer que caso seja considerada procedente a multa de 1% sobre os valores omissos, a multa estaria limitada ao valor consignado no BLOCO G. A qual corresponderia a R\$5.368,48 (cinco mil, trezentos e sessenta e oito reais e quarenta e oito centavos).

Destaca que, prevalecendo a multa proposta, o autuado terá sido punido em R\$ 767.521,85 em razão da falta de controle fazendário do montante de R\$ 536.848,56 (quinhentos e trinta e seis mil, oitocentos e quarenta e oito reais e cinquenta e seis centavos). Desta feita, não é razoável imaginar que a multa pelo descumprimento de uma obrigação acessória possa superar a própria obrigação principal controlada.

Considera que não é razoável admitir-se que a lei determine a consideração da alíquota de 1% sobre o montante das operações de saídas para o efeito de impor pesada sanção ao contribuinte, principalmente se tais informações não trouxeram qualquer prejuízo ao erário. Assim, frisa que as multas pelo descumprimento de obrigação acessória, por sancionarem deveres instrumentais sem correspondência econômica delimitável, devem ser fixadas sempre em valor fixo.

Traz ainda a lição de Donavam Mazza Lessa, “no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória, tal medida não é razoável, posto que à medida que se pretende coibir com a sanção não é a falta de recolhimento, mas sim a falta ou o atraso na prestação de informações.” Requer que, caso entenda ser devida a aplicação da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no prazo legal, seja ela limitada à multa fixa e não sobre o valor das operações.

Considera desproporcional e observa efeito confiscatório na multa aplicada. Entende que a finalidade da multa é aplicar a justiça fiscal e desencorajar a transgressão à legislação tributária, não se prestando a prejudicar àqueles que se dispõem a cumprir inteiramente com as obrigações tributárias. A função da penalidade pecuniária é corrigir e não destruir o patrimônio do

contribuinte, e muito menos ser utilizada para provocar dano irreparável, posto que termina transferindo ilegalmente parte substancial do patrimônio do autuado para o Estado, no que afronta o princípio constitucional que veda o confisco (art. 150, IV, da CF/88).

Diante dos fatos, jurisprudência e doutrina citados, ratifica seu entendimento de que a multa aplicada é confiscatória, eis que ultrapassaria o limite da razoabilidade e da proporcionalidade. Ressalta que a simples existência de dispositivo legal prescrevendo a multa não é suficiente para que sua exigência seja válida. Considera, além de atentatória aos princípios constitucionais, agressiva ao patrimônio do autuado, não podendo ser aplicada.

Alega que há de ser levado em consideração também o benefício da dúvida. É que o art. 112, do CTN, é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Assim, considera que o direito está prenhe de certeza. Mas se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112 do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao autuado, julgando improcedente o auto de infração em lide, inclusive a multa exorbitante aplicada.

Após as primeiras contestações do autuado, o processo voltou ao autuante para que fossem prestadas as informações fiscais necessárias.

O autuante prestou informações às fls. 120 a 129 e considera sem fundamento as alegações da defesa.

No exercício da ação fiscalizadora, verifica a incompletude da EFD apresentada ao fisco, com ausência comprovada das informações atinentes ao seu Bloco G (Ativo Permanente - CIAP), dados esses que considera de importância fundamental na determinação do saldo mensal da apuração do ICMS. O autuado consignou como "Outros Créditos" a este título no período auditado o valor de R\$4.305.104,09.

Sobre a exigüidade no prazo de 48 horas, estipulado na intimação para cumprir a determinação de retificação dos arquivos da EFD, afirma que é o previsto para a hipótese, consoante se comprehende da alínea "I" do inciso XIII-A e no inciso XX, ambos do Artigo 42 da Lei 7.014/96. Diz que o autuado, incidindo na omissão apontada, foi intimado no dia 03/02/2015 a supri-la no prazo de 48 (quarenta e oito) horas. Informa também que o autuado ingressou no dia 11/02/2015 com pedido de prorrogação por 60 (sessenta) dias, após terminado o prazo da intimação, sendo tal solicitação indeferida por lhe faltar qualquer fundamentação.

Constata equívoco na defesa quando, com fundamento nos arts. 708-B, parágrafos 5º e 5º-A do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e art. 261, §§ 4º e 5º do Decreto nº 13.780/2012, afirma que o prazo para retificação de EFD seja de 30 dias. O equívoco é manifesto quando se verifica que tais dispositivos são relativos aos arquivos magnéticos instituídos pelo Convênio 57/95 (Arquivos Sintegra), não à EFD. A previsão regulamentar da EFD, encontra-se, entretanto, nos arts. 897-A a 897-G do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e 247 a 252 do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS atual). Não há para o caso a estipulação de qualquer prazo de 30 (trinta) dias.

Ressalta que a diferença de tratamento faz sentido. Qualquer omissão relativa aos arquivos magnéticos previstos no Convênio 57/95 não tinha impacto sobre a regularidade e tempestividade da escrituração fiscal dos estabelecimentos, uma vez que esta era realizada em livros impressos, cuja disponibilidade ao fisco para conferência e auditoria deveria ser franqueada imediatamente em 48 (quarenta e oito) horas. Inexistia qualquer dilação de prazo para a realização da escrituração fiscal, sendo sua ausência motivo até para arbitramento da base de cálculo do ICMS. A dilação do prazo para trinta dias dizia respeito aos arquivos magnéticos no formato do Convênio 57/95, jamais para apresentação ou retificação da própria escrituração fiscal. A jurisprudência do CONSEF citada é relativa aos arquivos previstos no citado convênio.

Do mesmo modo, o autuante entende que é indevido atribuir-se o prazo de 30 dias para apresentação da retificação da EFD. Esta deve ser realizada nos prazos regulamentares e, uma vez constatada qualquer omissão, sua correção deve se dar no prazo normal de intimação de 48

(quarenta e oito) horas. Até porque se houve a compensação do valor dos créditos calculados no CIAP nos meses correspondentes é porque tal informação já estava disponível, requerendo tão somente sua inclusão indevidamente omitida nos arquivos entregues para o pronto restabelecimento da normalidade. A unidade fiscal habilita automaticamente a rotina de recepção de tais arquivos tão logo solicitada sua regular retificação. Não há o atraso alegado. Evidentemente não haveria a imposição de multa por culpa atribuível à repartição fiscal, como insinua a defesa.

Observa que não prospera também o argumento de que houve a aplicação de duas multas sobre uma mesma infração. O que ocorre é que o dispositivo legal que a prevê, gradua a conduta, atribuindo consequência pecuniária a dois comportamentos distintos. O primeiro pela apresentação da EFD fora do prazo ou entrega sem a completude das informações; a segunda pelo não atendimento de intimação para regularização. Não há aplicação de duas multas sobre o mesmo fato. Há aqui fatos diferentes com consequências diferentes.

Considera improcedente o argumento de que a multa deveria incidir apenas sobre os valores omitidos constantes do Bloco G. Tal afirmativa não está, por óbvio, contemplada no dispositivo legal fundamento da multa aplicada.

Entende também improcedente, o argumento de que a multa aplicada desatende ao princípio da proporcionalidade, que, segundo se deduz da defesa, o legislador estadual não teria considerado. Não obstante o valor absoluto da multa aplicada, ele não passa de 1% das operações de saída do estabelecimento no período considerado. Punição proporcional, portanto, ao seu movimento econômico no período considerado. Entende que no período auditado houve a compensação do valor de R\$4.305.104,09 a título de crédito sobre aquisição de ativos (CIAP) sem qualquer evidência de tais valores na EFD. Considera a conduta do autuado como inaceitável para um estabelecimento com a estrutura operacional da fiscalizada, que, dispondo dos melhores profissionais e da melhor infraestrutura de informática, jamais deveria oferecer ao Fisco uma EFD incompleta e, intimada a suprir a falta, revelar descaso ingressando com pedido de prorrogação de prazo. Argumenta que não há no caso nem desproporcionalidade nem confisco. O fator modulador do valor da multa prevista é o movimento econômico revelado. Não obstante o seu valor absoluto, a exação não passa de 1% do valor das saídas no período considerado, o que afasta para longe tais alegações.

Por fim, entende inaplicável à hipótese o princípio *in dúvida pro contribuinte* previsto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, já que não restam dúvidas sobre a procedência no auto de infração em lide, embora tal posicionamento seja por excelência dos senhores julgadores. Finaliza a informação fiscal pedindo pela PROCEDÊNCIA TOTAL do auto de infração.

VOTO

Não foi apresentado pelo autuado nenhuma arguição de nulidade ao auto de infração. Verifiquei ainda que foram observados todos os requisitos que compõe o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Quanto à alegação do autuado de que a multa aplicada afronta o princípio constitucional que veda o confisco, informo que, de acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual e que a multa aplicada está prevista na alínea "I" do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em relação à infração nº 1, constato que a fiscalização foi executada com base nos registros fiscais da EFD. O enquadramento foi feito corretamente, bem como a multa foi aplicada nos termos da legislação. Foi constatado a entrega de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD) sem a inclusão obrigatória das informações relativas ao BLOCO G - CONTROLE DE CRÉDITO DO ATIVO PERMANENTE - CIAP. Voto pela procedência da infração nº 01.

Em relação à infração nº 2, o autuado questiona com fundamento o prazo a ele concedido para retificação da EFD. O autuante menciona na informação fiscal, como referência, o prazo de quarenta e oito horas previsto no inciso XX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, para cumprimento, mediante intimação, da retificação da EFD. Entretanto, o próprio dispositivo referido exceta expressamente a sua aplicação em relação as infrações tipificadas no inciso XIII-A, do qual se extraiu a multa aplicada na presente infração, não podendo, portanto, servir de referência como prazo para atendimento de intimação no caso em lide.

No inciso XX do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, consta a seguinte redação:

"XX - àquele que, dentro do prazo de 48 (quarenta e oito) horas, deixar de prestar esclarecimento ou informação, de exibir livro ou documento, arquivo eletrônico ou similar (exceto os arquivos previstos no inciso XIII-A), ou de mostrar bem móvel ou imóvel, inclusive mercadoria, ou seu estabelecimento a funcionário fiscal, quando por este regularmente solicitado(...)".

O artigo se refere a prazo de atendimento de intimação para apresentação de livros fiscais ou arquivos eletrônicos que já estavam escriturados e não prazo de intimação para retificá-los. Observa-se que não existe na legislação a determinação de prazo específico para entrega, mediante intimação, de arquivo retificador da EFD. Para esse caso, deveria ser utilizado, por analogia, visto que é matéria que mais se assemelha à questão, o disposto nos termos do §4º e §5º do art. 261 do Decreto nº 13.780/12, em que o contribuinte tem o prazo de trinta dias, após o recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético, podendo esse prazo ser prorrogado por igual período, conforme a seguir:

§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade "2", referente a retificação total de arquivo.

§ 5º O prazo previsto no § 4º deste artigo poderá ser prorrogado por igual período pelo inspetor fazendário, mediante despacho fundamentado.

Não prospera o argumento do autuado de que houve a aplicação de duas multas sobre uma mesma infração. O que ocorre é que o dispositivo legal atribui penalidades distintas a dois comportamentos distintos. O primeiro pela apresentação da EFD fora do prazo ou entrega sem as informações previstas na legislação e a segunda pelo não atendimento de intimação para corrigir inconsistências ou completar as informações necessárias. Não há aplicação de duas multas sobre o mesmo fato. Ocorre que as multas relativas a duas infrações distintas estão incluídas no mesmo dispositivo.

Diante dos fatos, entendo que o prazo de 48 horas dado pelo autuante, mediante intimação, para cumprimento de retificação do arquivo da EFD foi muito exíguo. Não se justifica o oferecimento de prazo tão curto visando a retificação de uma obrigação acessória complexa que, a princípio, não repercutiu em descumprimento de obrigação principal, pois se assim sucedesse seria incluído como mais uma infração neste auto. A aceitação deste curto prazo dado na intimação daria sim a impressão que no dispositivo legal existem duas penalidades para um mesmo fato, conforme equivocadamente alegado pelo autuado.

Assim, considero nula a infração 02 devendo o processo ser remetido à autoridade competente para instauração de novo procedimento fiscal visando a verificação se no arquivo retificador da EFD ainda existe ausências de informações exigidas na legislação.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269358.0031/15-1**, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.760,00** prevista

no art. 42, inciso XIII-A, alínea "l" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos da alínea "a" do inciso I do caput do art. 169 do RPAF.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2015

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – JULGADOR