

A.I. Nº - 2792680054/16-0  
AUTUADO - IANE INDÚSTRIA DE ALIMENTOS NORDESTE LTDA  
AUTUANTE - RAFAEL LIMA SERRANO  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 05.06.2018

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0071-04/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA INTERNA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovada mudança de fulcro da autuação ao ser alterada a infração, por autorização da PGE/PROFIS, quando o contribuinte ainda não se encontrava revel. Neste caso faz-se necessário a apuração do imposto por meio da lavratura de novo Auto, com as devidas correções. Nulos os lançamentos. 2. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. FALTA DE ENTREGA NOS PRAZOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. Documentos anexados aos autos comprovam que o contribuinte não enviou os arquivos eletrônicos da Escrituração Digital-EFD no prazo estabelecido no § 2º, do art. 250 do RICMS/BA. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2016, reclama o crédito tributário no valor de R157.107 ,56, em razão do cometimento das seguintes infrações:

Infração 01 - 07.02.04- Deixou de recolher o ICMS referente à Substituição/Antecipação interna - declarado na DMA nos prazos regulamentares nos meses de julho de 2015 a março de 2016 no valor de R\$119.847,56, acrescido da multa de 50%.

Consta ainda a seguinte informação: *Levantamento do ICMS ST retido nas saídas realizado com base na EFD do contribuinte, prevalecendo esses valores aos declarados na DMA. Demonstrativos de Débitos nos Anexos I-A (Exercício 2015) e I-B (Exercício 2016)*

Infração 02- 16.14.04 - Falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, sendo exigida a multa de R\$37.260,00.

Após o registro dos Autos, efetuado em 05/07/016, o autuante , através do documento de fl. 52 , informa que o correto enquadramento da infração 01 é correspondente ao código 0.02.01, com a seguinte descrição: "Deixou de recolher o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo da substituição, relativo à operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado",cujo enquadramento é o Art.8º, II da Lei 7014 /96, c/c Art.289 do RICMS, Dec.13780/2012, e a tipificação Art.42, V, "a" da Lei 7014/96.

Acrescenta ainda que a alteração do código da infração se fazia necessário em virtude de ter verificado posteriormente ao registro do Auto, que a infração de código 07/02/04 refere-se a processos de Débito Declarado, que não se aplica para o ICMS da substituição tributária. Solicita ainda que de acordo com os motivos elencados seja modificada a infração do PAF nº2792680054160, passando do código 07.02.04 para 07.02.01, dando ciência ao Autuado.

O PAF foi encaminhado à SAT-DARC GECOB através de despacho do Inspetor Fazendário, fl. 53, e posteriormente encaminhado a PGE/PROFIS, para, que com base no art. 119B do COTEB analisasse a solicitação, cujo teor do despacho foi o seguinte\;

"Autorizo a alteração do código da infração, pelos fundamentos aduzidos na informação de fl. 52. Devolva-se à SEFAZ/GECOB, para as providências de sua alçada".

Após o retorno dos autos, o contribuinte, dentro do prazo regulamentar, em 30/01/2017, apresentou sua impugnação às fl.63 a 74. Após descrever as infrações salienta que após o encerramento da fiscalização foi emitido um primeiro Auto de Infração com autuação pelo não recolhimento do ICMS - ST, bem como pela omissão das declarações intimadas, com a penalidade de multa de 50%. Após a notificação, optou pelo parcelamento de débito, permitindo o benefício de redução da multa de 90% ( inciso I do artigo 42 da Lei 7.014/96).

Informa que ao comparecer à SEFAZ para solicitar o parcelamento foi impedida de realizá-lo porque o auto foi calculado erroneamente, visto que a infração deveria ser enquadrada no inciso V do artigo 42 da Lei 7.014/96 (multa de 150%), e com base nos artigos 45 e 45B da mesma Lei não teria a redução da multa.

Após falar sobre a tempestividade da apresentação da defesa diz que a autoridade fiscal identificou o descumprimento de obrigação principal, com base no descumprimento de obrigação acessória( não entrega do arquivo eletrônico da EFD), e assim lavrou auto de infração com imputação de penalidades distintas pelo mesmo fato, uma multa relativa à obrigação acessória e outra referente à obrigação principal.

Entende que nos casos em que o descumprimento da obrigação principal é decorrência direta do descumprimento da obrigação acessória, como é a hipótese dos autos, o entendimento em vigor no âmbito da jurisprudência administrativa é o de que a penalidade relativa à obrigação acessória fica absorvida pela relativa obrigação principal, descabendo a cumulação. Transcreve julgados nesse sentido.

Diz que admitir a cumulação da multa pelo descumprimento da obrigação acessória com a multa por descumprimento de obrigação principal quando esta decorre daquela, implica admitir verdadeiro *bis in idem*, o que é absolutamente vedado em nosso ordenamento jurídico.

Pede a improcedência da autuação, porque trata de cobrar multas já absorvidas pela penalidade da obrigação principal, descabendo a cumulação.

Fala sobre a aplicação da multa em patamar confiscatório no percentual de 150%, dizendo ser vedada pela Constituição Federal, que inclui a proibição de "utilizar tributo com efeito confiscatório" (artigo 150, inciso IV).

Lembra que o Supremo Tribunal Federal acerca do tema, decidiu, em votação unânime que as multas fiscais estão sujeitas ao mencionado princípio constitucional, de sorte que a sua aplicação há de ser moderada, evitando o consumo de parte considerável do patrimônio do contribuinte. Transcreve o teor do acórdão proferido nos autos da ADIn 551-1 -RJ, jurisprudência do Supremo e entendimento prevalente no âmbito dos Tribunais Regionais Federais.

Conclui que a jurisprudência vem se consolidando no sentido de que as multas fiscais devem respeitar o princípio do não-confisco e por isso, não podem ultrapassar o patamar de 20% do montante do débito principal apurado. No caso em apreço, o percentual de 150% exorbita em muito os limites adotados pelo STF e pelos demais tribunais Pátrios. Com fundamento no art. 150, IV, da CF entende que a mesma deve ser readequada.

Aduz que na hipótese de serem superados os fundamentos expostos, o AI não pode prosperar pois estaria caracterizado o cometimento de infrações de caráter continuado, o que dá ensejo à aplicação de multa singular e não de várias penalidades cumuladas, uma por cada fato isolado.

Diz que o Superior Tribunal de Justiça tem entendido que: " a sequência de diversos ilícitos de mesma natureza, apurados em uma única ação fiscal, é considerada como infração continuada e, portanto, sujeita à imposição de multa singular".

Entende ser o caso dos autos, pois lhe é imputada a prática reiterada e sequencial de condutas idênticas e afrontosas da mesma obrigação fiscal, de modo que configurado o cometimento de infração continuada, é descabida a imposição cumulada de várias multas por não efetuar a entrega do arquivo eletrônico (EFD). Acrescenta que a aplicação das multas, nesses termos, foge a razoabilidade e a proporcionalidade, princípios constitucionais implícitos.

Diante dos argumentos expostos, seja por afrontar a proporcionalidade (CF-88), seja por desatender a teoria da continuidade delitiva plenamente aplicável, de acordo com o STJ, no bojo de processos administrativos fiscais, o lançamento das penalidades sob análise nos moldes em que foi feito, é plenamente nulo.

Finaliza formulando os seguintes pedidos:

- a) Seja conhecida e acolhida a presente impugnação no sentido de julgar improcedente o auto de infração;
- b) Na eventualidade de não ser acatada a improcedência do auto de infração, requer a diminuição da multa referente a obrigação principal;
- c) E ainda, que seja aplicada apenas uma multa singular no caso da obrigação acessória.

O Autuante na sua informação fiscal às fl. 110 a 113, após discorrer sobre as infrações aludidas, acrescenta que após o registro do Auto de Infração, foi verificado que em relação à Infração 01 o código de infração utilizado havia sido o 07.02.04, que apesar de referir-se à mesma natureza de irregularidade, só pode ser aplicado nos processos de Débito Declarado. O código correto é o 07/02/01, cujo enquadramento e tipificação corresponde à infração relativa ao ICMS retido e não recolhido.

Como esta alteração implicava em modificação do percentual da multa aplicada, foram tomadas todas as providências processuais e trâmites legais para a execução da mesma, conforme documentos às fls. 52 a 61 do PAF, tendo sido o autuado cientificado deste fato concomitantemente com a reabertura do prazo para o pagamento do débito ou apresentação da defesa.

Informa que no prazo legal a autuada apresentou defesa administrativa, emitindo justificativa sobre a cumulação de penalidades na alegação de que a autoridade fiscal identificou o descumprimento de obrigação principal pela ausência de recolhimento do imposto, e com base no descumprimento de obrigação acessória , a não entrega do arquivo eletrônico da EFD, lavrando assim auto de infração com imputação de penalidades distintas pelo mesmo fato , uma multa relativa à obrigação acessória e outra referente à obrigação principal.

Conclui afirmando que: "nos casos em que o descumprimento da obrigação principal é decorrência direta do descumprimento da obrigação acessória e de acordo com o que foi narrado no AI, o entendimento em vigor no âmbito da jurisprudência administrativa é o de que a penalidade relativa à obrigação acessória fica absorvida pela relativa à obrigação principal, descabendo assim a cumulação".

Prossegue dizendo que não houve cumulação de penalidades como argui a autuada, isto porque a infração 01, refere-se à falta de recolhimento do ICMS ST retido, portanto, relativa a deixar de realizar uma obrigação principal devidamente identificada em cada período de apuração do ICMS.

A infração 02, por sua vez, refere-se à falta de entrega da Escrituração Fiscal Digital no prazo estipulado na legislação tributária, portanto, relativa a um deixar de realizar uma obrigação acessória específica, com aplicação de penalidade fixa para cada omissão de envio.

Deste modo, são infrações diversas e que não se relacionam, pois o descumprimento da obrigação principal que resultou no crédito tributário constituído nos lançamentos efetuados na Infração 01, não decorreu do descumprimento da obrigação acessória cuja penalidade foi aplicada na Infração 02 do presente Auto de Infração.

Quanto a multa em patamar confiscatório, não procede as alegações da Autuada de que a “jurisprudência vem se consolidando no sentido de que as multas fiscais devem respeitar o princípio do não-confisco e, por isso, não podem ultrapassar o patamar de 20% do montante do débito principal apurado.” E continua afirmado que por consequência deste entendimento “ a multa aplicada na hipótese em apreço, no percentual de 150% exorbita, em muito, os limites adotados pelo STF e pelos demais tribunais pátrios, com fundamento no Art.150, IV, da CF/88, razão pela qual a mesma deverá ser readequada.”

Prossegue afirmando e entendendo que a autuada no seu argumento, refere-se à multa aplicada na Infração 01, tipificada no Inciso I, do Artigo 42 da Lei 7.014/96 do Estado da Bahia, correspondente a 150% do imposto devido e não recolhido. Neste caso, lembra que foge à competência do Auditor Fiscal a definição do valor da multa a aplicar, já que a atividade funcional é vinculada e todos os atos realizados devem obedecer à legislação tributária vigente.

Afirma que de acordo com o parágrafo 2º, do Artigo 250 do RICMS/Ba, “ O contribuinte deverá transmitir arquivo de EFD, por estabelecimento, até o dia 25 do mês subsequente ao do período de operação, ainda que não tenham sido realizada operações ou prestações nesse período.”

Conclui asseverando que a cada período de apuração, o contribuinte omissivo no envio da EFD está sujeito à penalidade aplicada determinada pela alínea “l”, do inciso XIII-A, do Art.42 da Lei nº 7.014/96, ou seja, em cada período de apuração deve ser aplicada a multa no valor de R\$1.380,00, pela falta de entrega da EFD no prazo previsto na legislação.

Finaliza opinando pela Procedência do Auto de Infração.

Na assentada de julgamento do dia 13 de abril de 2017 foi constatado que a decisão da Procuradoria foi fundamentada no art. 119-A do COTEB e tal dispositivo diz respeito aos casos de revelia. Considerando que esta situação não restou configurada tendo em vista que o pedido de solicitação de alteração do código de infração efetuado em 26/07/2016, foi encaminhado a PGE/PROFIS ainda no decurso do prazo de defesa, que se encerraria em 04/09/2016 os membros da 5º JJF decidiram pela conversão do processo em diligência à Procuradoria Geral do Estado, no sentido de reavaliar a questão, mantendo ou alterando o entendimento anteriormente exposto no Parecer de fl. 16.

Às fls. 136 a 137 foi anexado o despacho proferido pela Procuradora Rosana Maciel Bittencourt Passos, esclarecendo que apesar da representação de fl. 52 ter sido oferecida enquanto ainda se encontrava em curso o prazo de defesa do contribuinte, a respectiva apreciação por esta PGE PROFIS só se deu em 27/09/2016, ocasião em que este mesmo prazo já estava expirado, sem que tivesse sobrevindo aos autos qualquer impugnação do contribuinte.

Diz que a única defesa acostada aos autos, fl. 62/74, foi protocolada pelo contribuinte em 30/01/2017, após a revisão do percentual de multa aplicada que justificou a renovação da intimação do contribuinte e a reabertura do prazo de defesa.

Quanto ao fundamento legal do despacho de fl. 56, esclarece que o mesmo confere à PGE a prerrogativa de, dispensada a representação ao CONSEF, corrigir diretamente o enquadramento da penalidade antes da inscrição em dívida ativa do débito do contribuinte revel, o que no seu entendimento era o caso do contribuinte, pois não oferecera defesa no prazo legal.

Fala sobre o mérito da infração 01 concluindo que o contribuinte informando corretamente em suas DMAs os valores de ICMS retido, a multa aplicável à infração não seria, de fato, aquela prevista no art. 42, inc. I, da Lei 7.014/96 e sim aquela prevista no art. 42, inc. V, do mesmo

diploma normativo, que cuida genericamente do imposto retido pelo sujeito passivo por substituição e não recolhido tempestivamente.

## VOTO

A infração 01 está assim posta: “*Deixou de recolher o ICMS referente à Substituição/Antecipação interna - declarado na DMA nos prazos regulamentares. Levantamento do ICMS ST retido nas saídas realizadas com base com base na EFD do contribuinte, prevalecendo esses valores aos declarados na DMA. Demonstrativos de Débitos nos Anexos I-A (Exercício 2015) e I-B (Exercício 2016)*

Auto de Infração foi registrado em 05/07/2016, conforme se verifica no documento de fl. 51, mesma data em que o sujeito passivo tomou ciência do mesmo, conforme recibo assinado pelo seu representante legal, fl. 03.

De acordo com o documento de fl. 52, o autuante em 28 de julho de 2016, comunicou ao Inspetor fazendário que incidiu em equívoco ao tipificar e enquadrar na legislação as infrações que teriam sido cometidas pela autuada, tendo em vista que o correto enquadramento da infração seria o correspondente a infração de código 07.02.01 – "Deixou de recolher o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo da substituição, relativo à operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado", cujo enquadramento seria o Art.8º, II da Lei 7014 /96, c/c Art.289 do RICMS, Dec.13780/2012, e a tipificação Art.42, V, "a" da Lei 7014/96.

Informou ainda que a alteração se fazia necessária pois foi verificado posteriormente ao registro do auto, que a infração, código 07.02.04, referia-se a processos de débito declarado e a mesma não se aplicaria a irregularidade apurada, que diz respeito ao ICMS da Substituição Tributária.

À fl. 53 foi anexado o despacho do Inspetor Fazendário datado de 27 de julho de 2016, data anterior ao pedido solicitado pelo autuante, que se deu em 28 de julho de 2016, autorizando o encaminhamento do PAF à SAT/DARC/GECOB para que fosse modificada a infração, de acordo com o sugerido pelo fiscal autuante.

Por sua vez a GECOB encaminhou a PGE/PROFIS solicitando, com base no art. 119- B do COTEB, a alteração requerida pelo Inspetor Fazendário. Consta à fl. 16 despacho da Procuradora Assistente – NCA, autorizando a GECOP a proceder a alteração do código da infração conforme solicitado.

O mencionado dispositivo legal art. 119- B do COTEB assim dispõe:” *Em caso de revelia, havendo erro na aplicação da multa, a PROFIS fará a correção do enquadramento da penalidade, antes da inscrição do débito em dívida ativa, dispensada nesse caso a representação ao CONSEF.* “

Por sua vez, o artigo 47 do RPAF/BA estabelece que:

*Art. 47. Na lavratura do Auto de Infração, ocorrendo erro não passível de correção, deverá o Auto ser cancelado pelo Inspetor Fazendário, por proposta do autuante, até antes do seu registro no sistema de processamento, com o objetivo de renovar o procedimento fiscal sem falhas ou incorreções, se for o caso.*

Da leitura dos citados dispositivos conclui-se que corrigir a fonte após o registro do Auto de Infração não poderá ser feita qualquer alteração no mesmo. Quanto à prerrogativa da PGE/PROFIS em corrigir o enquadramento da penalidade, esta se dará nos casos em que o contribuinte for considerado revel, antes na inscrição da dívida ativa, dispensada a representação ao CONSEF

No caso sob análise, constato que esta situação não restou caracterizada, haja vista que o pedido de solicitação de alteração do código de infração efetuado em 26/07/2016, foi encaminhado a PGE/PROFIS ainda no decurso do prazo de defesa que se encerraria em 04/09/2016, uma vez que a data de ciência do Auto de Infração ocorreu em 05/07/2016, conforme se observa no documento de fl. 45.

Além disso, para corroborar este entendimento, verifico que sequer foi lavrado o Termo de Revelia pela autoridade preparadora, procedimento necessário para certificar a condição de Revelia, conforme disposto no parágrafo único do art. 11 do RPAF/BA, a seguir transrito:

*“Art. 111. Não sendo efetuado o pagamento do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal nem apresentada defesa no prazo legal, o sujeito passivo será considerado revel e confessio, ficando definitivamente constituído o crédito tributário, ressalvado o controle da legalidade.*

*Parágrafo único. Verificada a situação de que cuida este artigo, a autoridade preparadora certificará o fato, lavrando o Termo de Revelia e encaminhando o processo para ser inscrito na Dívida Ativa, na forma prevista no artigo 113.*

Por todo o exposto, não concordo com o entendimento externado pela PGE/PROFIS, em atendimento ao pedido de diligência requerido pela 5ª JJF, no sentido de que aquele órgão reavaliasse a questão, mantendo ou alterando o entendimento anteriormente exposto no Parecer de fl. 16, em que autorizou a GECOB a proceder a alteração do código da infração conforme solicitado pelo Inspetor Fazendário.

Isto porque, no meu entendimento, a PGE/PROFIS não detinha a competência regulamentar para autorizar alteração do código da infração, o que implicou em mudança de fulcro na autuação, já que a prerrogativa prevista no art. 119- B do COTEB é de **correção do enquadramento da penalidade**, aliado ao fato de que o contribuinte não se encontrava revel.

Aceitando tal procedimento, estaríamos abrindo um enorme precedente para que erros dessa natureza fossem corrigidos no decorrer da instrução processual, sendo que não há previsão legal neste sentido.

Assim, julgo nula a infração 01, devendo ser corrigido o erro registrado, pelos moldes adequados, razão pela qual represento à autoridade fazendária, nos termos do art. 21 do RPAF/99, Decreto nº 7.629/99, para que renove o procedimento fiscal à salvo de falhas.

A infração 02 refere-se à exigência de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, pela omissão na entrega de arquivo eletrônico da EFD ou entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação.

O autuado reconhece não ter enviado os arquivos nos prazos estabelecidos na legislação baiana. Porém, argumenta que por ser um descumprimento de obrigação acessória, esta fica absorvida pela relativa à obrigação principal, descabendo a cumulação.

Este argumento não pode ser acatado pois inexiste qualquer relação entre as infrações objeto do presente lançamento.

A primeira seria decorrente do mencionado descumprimento de obrigação principal, enquanto que a infração 02 diz respeito à multa mensal de R\$1.380,00, pela falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, nos prazos previstos na legislação. Não sendo atendida esta exigência regulamentar, o sujeito passivo fica sujeito à penalidade prevista na alínea "l" do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7014/96: *R\$1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada;*"

Portanto, deve ser aplicada a penalidade por cada período em que a Escrituração Fiscal Digital – EFD deixou de ser entregue no prazo estabelecido no § 2º do art. 250 RICMS/BA, em conformidade com a regra prescrita na alínea "l", do inciso XIII-A, do art. 42 da Lei nº 7014/96. Neste caso, o valor de R\$37.260,00 refere-se ao somatório das multas mensais de R\$1.380,00.

No que se refere ao pedido formulado pelo autuado para ser exonerada ou reduzida a multa exigida, entendo que não se aplica ao caso em exame por não ficar comprovado nos autos que a infração apurada não implicou falta de recolhimento do imposto, conforme previsto no § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, tendo em vista que a falta de entrega dos arquivos de EFD impossibilitou a fiscalização de efetuar outros roteiros de fiscalização. Também não a considero confiscatória porque se encontra regularmente tipificada na Lei Estadual do ICMS desse Estado.

Ante o exposto, voto pela procedência Parcial do Auto de Infração, julgando nula a infração 01 e Procedente à infração 02, no valor de R\$37.260,00

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279268.0054/16-0**, lavrado contra **IANE INDÚSTRIA DE ALIMENTOS NORDESTE LTDA.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$37.260,00**, prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “L”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA