

PROCESSO - A. I. Nº 269198.0012/18-2
RECORRENTE - OURO VERDE COMÉRCIO DE FERTILIZANTES E REPRESENTAÇÕES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0205-04/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/12/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0264-12/20-VD

EMENTA: ICMS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO SEM AS INFORMAÇÕES EXIGIDAS. Confirmada incidência da legislação de regência, em vigor durante parte do período autuado, determinando a aplicação da multa percentual de 1% sobre o total das operações de saídas ocorridas no período, nos termos do art. 42, inciso XIII-A, alínea “I” da Lei nº 7.014/96. Não compete ao CONSEF apreciar a conveniência e oportunidade de afastar a incidência da norma sancionatória a fatos que à mesma se subsumem, tampouco seu eventual efeito confiscatório, por força da lei que lhe confere competência para dirimir os conflitos justributários, no âmbito deste Estado da Bahia. Não há falar-se em interpretação mais favorável, quando a hipótese da norma sancionatória, de razoável clareza, amolda-se à descrição dos fatos, *in casu*, desprovida de controvérsia. Mantida a Decisão de primeiro grau. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário (fls. 280 a 288), interposto em face do acórdão em epígrafe, da lavra da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que concluíra pela Procedência Parcial da autuação, desonerando o Sujeito Passivo em R\$131.405,51 ao tempo de sua prolação (fl. 272).

O Auto de Infração, lavrado em 14/06/2018 e notificado ao Sujeito Passivo em 06/07/2018 (fl. 192), descreve apenas uma infração, por descumprimento de obrigação tributária acessória, períodos de apuração de jan/2013 a dez/2015, assim caracterizada:

INFRAÇÃO 01 – 16.14.03: Deixou o contribuinte de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária. A empresa entregou EFD sem movimento, quando havia entradas e saídas, conforme demonstrado pelo movimento de notas fiscais de entradas e de saídas, bem como pelo registro de entradas e de saídas da EFD sem movimento. (...) Enquadramento Legal: Artigos 247, 248, 249 e 250 do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.780/12. Multa Aplicada: Art. 42 inciso XIII-A, alínea “L”, da Lei 7014/96, C/C a Lei 12.917/13 e Art. 106 e Art. 112 do CTB - Lei 5.172/66. Total da Infração: R\$210.940,32.

Foi lançada, portanto, a multa de 1% sobre o valor das operações de saída apuradas período a período, entre jan/2013 e dez/2015.

Após regular contraditório, a 4ª JFJ houve por bem afastar a incidência da norma sancionatória ao longo dos períodos anteriores à vigência da penalidade (multa de 1% pela entrega inconsistente da EFD após intimação para regularização), que somente esteve em vigor entre 01/11/2013 e 10/12/2014. Decisão unânime, a seguir transcrita:

VOTO

O presente lançamento refere-se à exigência de multas pelo descumprimento de obrigações acessórias, pela

falta de atendimento à intimação para entrega do arquivo eletrônico de Escrituração Fiscal Digital – EFD, na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, referente aos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015.

Consta ainda a seguinte informação: “A empresa entregou EFD, sem movimento, quando havia entradas e saídas, conforme demonstrado pelo movimento de notas fiscais de entradas e de saídas, bem como pelo registro de entradas e de saídas da EFD sem movimento.”

O impugnante, em sede de preliminar, suscitou nulidade da autuação pelo fato de que não foi previamente intimada para retificar os arquivos EFDs não entregues ou entregues com inconsistências, no prazo de 30 dias como assegura o § 4º, do art. 247 do RICMS/2012.

Ao compulsar os elementos que constituem e lastreiam a acusação fiscal, verifico que o contribuinte autuado estava obrigado a enviar a Escrituração Fiscal Digital - EFD, cujos arquivos foram transmitidos ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, porém, os mesmos encontravam-se zerados, apesar de constatar que operações comerciais foram feitas pelo mesmo, caracterizando falta de entrega dos respectivos arquivos, no prazo estabelecido na legislação.

Conforme disposto no art. 247 do RAICMS/12, a Escrituração Digital- EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. A EFD substitui a escrituração e impressão dos livros fiscais, inclusive o Registro de Entradas e Registro de Saídas de Mercadorias.

O autuado confessou ter enviado os arquivos de EFD zerados à SEFAZ/BA. Disse que por questões técnicas e operacionais não conseguiu alimentar as informações necessárias no arquivo da EFD, e como existia a possibilidade de alteração posterior do total dessas informações, optou por cumprir tal obrigação acessória enviando os arquivos da EFD zerados, para posteriormente, mediante autorização da INFAZ, proceder à retificação total de tais informações.

O RICMS-BA/12, estabelece que em caso de falta de entrega de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, no prazo regulamentar, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, o contribuinte tem o prazo de trinta dias para o envio da mesma, conforme o disposto no §4º do art. 247 do RICMS/12 in verbis:

“Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).

(...)

§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.”

Portanto, no caso em tela, o sujeito passivo foi intimado para fazer a apresentação dos arquivos, e lhe foi concedido o prazo de 30 dias, conforme se verifica no documento de fl. 06, assinado pelo preposto da empresa, conforme estabelecido no §4º, do art. 261 do RICMS-BA/12, acima reproduzido, ficando rejeitada a nulidade arguída.

No mérito, o defendente alega que antes de novembro de 2013 não havia previsão legal para configuração de infração, a entrega de arquivos dentro do prazo, mas sem movimento, baseada no art. 42, inciso XII-A, alínea “L” da Lei 7.014/96. Disse que somente a partir de 01/11/2013 a 10/12/2014 alterou-se a redação da alínea “I”, do inciso XIII-A do art. 42, passando-se a exigir e punir o contribuinte pela entrega da EFD sem as informações exigidas, nos termos aplicados pelos autuantes neste auto de infração.

A Lei nº 11.899, de 30/03/10, acrescentou a alínea “I” ao art. 42, XIII-A da Lei 7.014/96, conforme transcrevo abaixo:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

[...]

“I) R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD.”

Somente com a promulgação da Lei nº 12.917 de 31/10/13 (DOE de 01/11/13), alterou-se a redação da alínea “I”, do inciso XIII-A, do caput do art. 42, e passou-se a exigir e punir o contribuinte pela entrega da EFD sem as informações exigidas:

redação da alínea “l” do inciso XIII-A, do art. 42 vigente até 10/12/2015:

l) R\$ 1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.

Nota 2: A redação atual da alínea “l”, do inciso XIII-A do caput do art. 42, foi dada pela Lei nº 12.917, efeitos a partir de 01/11/13.

Da análise dos dispositivos acima reproduzidos, vejo que de fato assiste razão ao autuado. A previsão da multa nos termos específicos aplicados neste auto de infração, decorre da Lei nº 12.917, de 31/10/2013 (DOE de 01/11/13), que alterou o art. 42, XIII-A Lei 7.014/96.

Portanto, até 31/10/13, não havia qualquer multa pela entrega de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD sem as informações exigidas na legislação, não sendo devida a multa, na forma como exigida pelos Autuantes em relação ao período compreendido entre janeiro a outubro de 2013.

A redação originária do art. 42 do RICMS/97, vigente até 31/10/2013, não determinava de forma expressa, como o fez, após o advento da Lei nº 12.917, de 31/10/2013, que a penalidade específica para o envio de EFD zerada, ensejaria multa a ser aplicada sobre o valor de saídas ou entradas de mercadorias do contribuinte.

No que diz respeito ao período posterior a novembro de 2013, a impugnante assevera que antes da lavratura do auto de infração, providenciou a retificação dos arquivos, transmitindo ao Fisco a totalidade de suas operações de entradas e saídas e anexa às fls. 219 a 255 cópias de Recibos de Entrega de Escrituração Fiscal Digital

Da análise dos referidos documentos, constato que somente os recibos referentes aos meses de setembro a dezembro de 2015, constam informações acerca das operações de entradas e saídas conforme se verifica às fls. 251 a 254. Os meses anteriores continuam “zerados”.

Ante as considerações acima traçadas, concluo que devem ser excluídas as exigências relativas aos meses de janeiro a outubro de 2013, e setembro a dezembro de 2015, totalizando o valor de R\$89.991,39, reduzindo a infração de R\$210.940,32 para R\$120.948,92.

Verifico ainda que no caso em lide, o autuante incorreu em equívoco no que se refere às datas de ocorrência, tendo em vista que como a imputação diz respeito à falta de atendimento a intimação para apresentação dos arquivos entregues anteriormente, sem as informações exigidas na legislação, correspondente ao primeiro dia útil subsequente ao término do prazo consignado na intimação. A título de esclarecimento, consigno que este entendimento encontra-se em conformidade com a Instrução Normativa nº 55/14, no item 2.2.

Como o contribuinte foi intimado em 05/04/2018, assinalando-lhe para tanto o prazo de trinta dias, o primeiro dia útil subsequente ao término do prazo ocorreu em 07 de maio de 2018. Deste modo, a infração resta parcialmente caracterizada, porém, a data de ocorrência fica modificada para 07/05/2018.

Quanto ao pedido de dispensa ou de redução da multa, considerando que a irregularidade ficou devidamente caracterizada e por não ter ficado evidenciado que o cometimento da infração não implicou na falta de recolhimento do imposto, não acolho o pleito, tendo em vista o disposto no § 7º, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

À fl. 271, identifica-se claramente que o objeto da exclusão perpetrada pelo órgão julgador de piso restringiu-se aos períodos de jan/2013 a out/2013, e de set/2015 a dez/2015. Ademais, a data da ocorrência dos demais períodos, mantidos, foi ajustada para a data de vencimento da intimação para entrega das EFDs consistentes.

Não houve interposição de Recurso de Ofício, certamente por escapar do valor de alçada (art. 169, inciso I, alínea “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal deste Estado, o RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/1999).

Intimado, o sujeito passivo, ora Recorrido, interpôs Recurso Voluntário em que sustenta, resumidamente:

- a. “*não pode se conformar com a multa residual que atinge o vultoso valor de R\$120.948,92*”, considerando que no Auto de Infração nº 269198.0011/18-6 já lhe fora aplicada a multa de R\$49.680,00 pela mesma infração, e no mesmo período autuado;
- b. boa parte das mercadorias que comercializa estão sujeitas a substituição tributária, com fase de tributação encerrada em etapa antecedente, ou são isentas na saída, de modo que “*ao menos*

em parte a omissão não resultou na falta de recolhimento do imposto”;

- c. que a omissão ocorreu em face de dificuldades operacionais, e não da intenção deliberada de cometer qualquer infração, já que opera em região carente de recursos para treinamento dos quadros a quem comete a atribuição de praticar as rotinas contábeis e fiscais;
- d. que, *“conquanto a multa aplicada esteja prevista em lei, entendemos que há um excesso que terminará prejudicando e até mesmo inviabilizando a atividade da empresa, posto que este valor compromete e muito o fluxo de caixa da autuada”*, fazendo referência ainda à *“finalidade precípua”* da multa, qual seja, *“educar e formar a conduta correta”*, o que no caso teria sido desviado para *“comprometer a própria subsistência do contribuinte e sua capacidade de pagamento”*, ofendendo o princípio constitucional tributário do não-confisco;
- e. aventa a aplicação do princípio da razoabilidade, *“fazendo-se necessária uma análise sobre se aquela penalidade é razoável, proporcional, e aonde se é adequada à conduta do contribuinte de boa-fé e ao suposto dano provocado ao Estado”*;
- f. evoca a aplicação do art. 112 do CTN para que se aplique a interpretação mais favorável ao contribuinte em matéria de penalidades, e da Lei Complementar nº 126/2006 (*rectius*, Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006), que determina seja dado tratamento às empresas de pequeno porte que objetive a promoção do desenvolvimento econômico e social, sendo que a aplicação de multas cumuladas para pequenas empresas não contribuem para a manutenção da atividade econômica, insistindo na redução da penalidade com base no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96;
- g. conclui, pleiteando o Provimento do Recurso Voluntário para redução da penalidade aplicada.

Recebidos os autos, estes foram a mim atribuídos em 17/06/2020, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 23/09/2020, para julgamento.

VOTO

O presente Recurso Voluntário é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99), tendo sido interposto no prazo do art. 171 do mesmo diploma normativo.

Sou pelo seu conhecimento.

Não foram deduzidas questões preliminares ou prejudiciais. Tampouco há lugar para examinar a desoneração operada, uma vez que descabe recurso de ofício.

Tradicionalmente, este Conselho de Fazenda só deixa de conhecer dos recursos, quando não se encontram presentes aqueles pressupostos do art. 173 do RPAF/99.

A rigor, o rol não é exauriente. Um recurso oral, por exemplo, não poderia ser conhecido, haja vista o disposto no art. 3º, que limita as intervenções no processo a “petições” e a “sustentação oral” durante os julgamentos; uma petição não assinada, ou assinada por pessoa destituída da capacidade de representante da empresa, não seria, a rigor, passível de admissão etc.

Também nos casos em que o órgão julgador falece de competência, a rigor, não se deveria aventar conhecimento do recurso. É justamente o que se passa em relação ao pedido recursal para avaliar a multa nestes autos.

Ora, a premissa (incontroversa) restou caracterizada: (a) primeiro, a não entrega tempestiva da EFD; e b) segundo, decorrido o prazo posterior de intimação para sanar a falta, a inconsistência da declaração prestada sem dados de movimentação, facilmente constatados quando da pesquisa das notas fiscais emitidas pelo Recorrente.

Nessa senda, os argumentos recursais encontram óbice na legislação que rege a competência do CONSEF para dirimir os conflitos tributários neste Estado da Bahia.

O Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF, tem a sua competência estabelecida no Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956, de 11/12/1981, que precisamente em seu art. 125 veda expressamente que os “*órgãos julgadores*” deliberem sobre “*a declaração de inconstitucionalidade*”, “*questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida*”, e “*a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior*”.

Dito de outro modo: há de se reconhecer que por uma questão de Política Legislativa a Casa que representa o Povo da Bahia decidiu não contemplar este Conselho com a competência para efetuar a dosimetria nessas circunstâncias, *ex vi* do art. 125 da Lei nº 3.956, de 11/12/1981 (COTEB).

Mas não só isso.

Tenho defendido que, em certas circunstâncias, deve-se aventar a extratividade da norma que conferia a este Conselho (revogada quando da edição da Lei nº 14.183, de 12/12/2019, e do Decreto nº 19.384, de 20/12/2019), a competência para cancelar ou reduzir - em suma, para operar a dosimetria - de multas tributárias pelo descumprimento de obrigação tributária acessória.

Já registrei, Ilustres Pares, na posição de estudioso do Direito Tributário, que tal opção (destaque-se, opção normativa do Povo Baiano, representado por seu Parlamento), implicou destituir o contribuinte de ICMS de uma instância administrativa para aquilatação da penalidade, em cotejo com suas condições administrativas, uma verdadeira redução na expressão dos princípios constitucionais tributários da proporcionalidade, da isonomia e da capacidade contributiva, e do devido processo legal administrativo com todos os meios e recursos a ele inerentes.

Por esse motivo, nos parece que em situações extremas, deve-se dar extratividade à norma permissiva da dosimetria quando a lide já se houvesse instalada quando da destituição da competência de dosimetria tradicionalmente deferida ao CONSEF.

Contudo, não é o que se passa nos autos. Devo destacar que o órgão de piso já demonstrara corretamente que por houve evidenciação incontestável de que o cometimento da infração não implicou na falta de recolhimento do imposto, mas apenas a alegação de que parte das operações não seria tributável. Portanto, mesmo se este CONSEF ainda possuísse tal competência, não seria viável seu acolhimento por meio do revogado § 7º, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Salvo se a natureza da infração assim o determinar, ou se a lei dispuser de modo diverso, não se aprecia o elemento subjetivo, a intenção do agente ou do responsável, para a fixação da responsabilidade por infração à legislação tributária (art. 136 do CTN; art. 40, § 2º da Lei nº 7.014/96). Reconhece-se, como estudioso, que a legislação tributária não é tão simples quanto desejável, mas não nos cabe enquanto membro de um órgão julgador, afastar a responsabilidade pelo descumprimento da obrigação tributária acessória sob esse fundamento, haja vista ausência de competência para tanto.

Não visualizo, na hipótese, a aplicação do art. 112 do CTN, pois não vejo nos autos qualquer dúvida acerca da capitulação legal do fato, da natureza ou circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão de seus efeitos, ou em relação à autoria, imputabilidade ou punibilidade, tampouco a respeito da natureza da penalidade aplicável, ou sua graduação. O tipo infracional do art. 42, inciso XIII-A, alínea “I” da Lei nº 7.014/96 é substancialmente claro. E todos os elementos para a identificação da infração e do agente estão presentes nos autos, aliás, de modo incontroverso.

Não deixo de destacar, que a mim parece efetivamente elevada a penalidade aplicada, inclusive à consideração de que outro auto de infração, dando plena aplicação ao disposto no art. 42, inciso XIII-A, alínea “I” da Lei nº 7.014/96. Entretanto, não nos cabe nesta instância apreciá-lo, por uma questão de política legislativa. Esta política legislativa, inclusive no que concerne à capacidade de empresa de pequeno porte e seu tratamento adequado, não nos cabe - e sim ao Parlamento Baiano, ou, eventualmente, ao Poder Judiciário.

Ainda assim, não há precisão em afirmar que haja sobreposição de penalidades nas multas

previstas naquele dispositivo: uma delas, versa sobre a impontualidade na apresentação da EFD; a outra, versa sobre o não atendimento, a contento (com a apresentação de dados consistentes) da apresentação tardia da EFD. Uma é aplicada um juízo de mero atendimento ou não do prazo, ao passo que a outra demanda examinar se os dados fornecidos são ou não inconsistentes.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACÓRDÃO os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269198.0012/18-2**, lavrado contra **OURO VERDE COMÉRCIO DE FERTILIZANTES E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$120.948,92**, prevista no art. 42, XIII-A, “I” da Lei nº 7014/96, alterada pela Lei nº 12.917/13, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de setembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS