

PROCESSO	- A. I. N° 232875.0010/18-5
RECORRENTE	- MERCADO MINE PREÇO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTUDAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5 ^a JJF n° 0104-05/19
ORIGEM	- INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 15/02/2020

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0360-11/20-VD

EMENTA: ICMS. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ENTREGA DOS ARQUIVOS DA EFD NOS PRAZOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. Exigência fiscal em que não se exige a prévia intimação para que fique caracterizado o descumprimento da obrigação tributária acessória. Inexistência de erro escusável por comportamento ou ação da Administração Tributária. Contribuinte inserido no regime normal de tributação no período objeto do levantamento fiscal. Inexistência de norma excludente da multa. Não acatada a tese defensiva de nulidade da autuação. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 20/06/2018 para exigir multa por descumprimento de obrigação acessória no valor principal de R\$49.680,00, com a seguinte imputação:

Infração 01 – 16.14.02 – Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na legislação tributária. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro dos exercícios de 2015, 2016 e 2017. Multa de R\$1.380,00, por mês, prevista no art. 42, inc. XIII-A, letra “L”, da Lei n° 7.014/96.

Após a devida instrução processual, a 5^a Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência, por unanimidade, com base nos seguintes fundamentos:

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de uma única infração relacionada ao descumprimento de obrigação acessória pela falta de entrega dos arquivos eletrônicos da EFD (Escrituração Fiscal Digital) nos prazos previstos na legislação do ICMS do Estado da Bahia. Foi aplicada a multa de R\$ 1.380,00 por cada mês em que não processada a entrega dos respectivos arquivos, totalizando a cobrança a quantia de R\$ 49.680,00, visto que a omissão alcançou os meses de janeiro a dezembro dos exercícios fiscais de 2015, 2016 e 2017.

O contribuinte, na fase de defesa, contesta a cobrança das penalidades afirmando não ter sido previamente intimado para proceder a entrega dos arquivos da EFD. Pede que o Auto de Infração seja anulado em razão dessa omissão da autoridade fiscal.

Vejamos então o que dispõe a legislação em relação à obrigação acessória em exame. No dispositivo apenador, contido no art. 42, inc. XIII-A, letra “L”, estão previstas as seguintes regras:

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

(...)

XIII – A. nas infrações relacionadas com formulários de segurança destinados à impressão e emissão simultâneas de documentos fiscais por impressor autônomo:

(...)

l) 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;

Na referida alínea “L” há duas regras apenadoras. A primeira relacionada à penalidade pela não entrega dos

arquivos da EFD nos prazos previstos na legislação – multa fixa de 1.380,00; e, a segunda, penalidade, pela falta de entrega dos arquivos quando devidamente intimado o contribuinte para a entrega da escrituração não enviada nos prazos estabelecidos na legislação – multa de 1% sobre o valor das entradas das mercadorias e dos serviços tomados.

O auditor fiscal autuante aplicou a primeira multa que não exige para a sua incidência a prévia intimação do contribuinte, até porque o sujeito passivo deveria entregar os arquivos da EFD de forma espontânea, no prazo estabelecido na legislação, sem qualquer interferência coativa do fisco. Não o fazendo, incorreu em descumprimento dessa específica obrigação acessória.

Observo ainda, que o contribuinte foi cadastrado no regime do simples nacional, entre 01/01/2009 e 31/12/2009. Porém, os fatos geradores da penalidade alcançam os exercícios de 2015, 2016 e 2017, não aplicando a esse período as regras vinculadas àquele regime simplificado de tributação, conforme consta no banco de dados da SEFAZ do Sistema INC (Informações Cadastrais do Contribuinte). Não há que se falar, portanto, em erro escusável ou indução de erro pela Administração junto ao contribuinte, no sentido de se afastar a multa pela disposição expressa no art. 248, do RICMS/BA, com a seguinte redação:

Art. 248. *A Escrituração Fiscal Digital - EFD é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, exceto para o microempreendedor individual e para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional.*

Ademais a omissão do contribuinte de entrega dos arquivos eletrônicos, nos prazos previstos na legislação, se deu ao longo de 3 (três) exercícios, em todos os meses, configurando, portanto, omissão repetitiva.

Pelas razões acima expostas nosso voto é pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, pois inexistem as nulidades apontadas na peça de defesa.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o presente recurso objetivando a reapreciação da decisão de piso, com base no que segue:

Inicialmente tece um breve relato dos fatos e no mérito, alega que o Fisco Estadual deveria ter expedido intimação anterior ao Contribuinte cobrando deste a “entrega da escrituração não enviada”, o que, absolutamente, não foi feito.

Pontua que a Junta de Julgamento Fiscal não empreendeu a melhor interpretação do referido dispositivo, entendendo que este traria duas penalidades, sendo que somente a segunda, que não foi aplicada pela autoridade fiscal, estaria condicionada à prévia intimação do contribuinte.

Entende que, pela linha hermenêutica adotada no acórdão guerreado de separação do dispositivo em duas penalidades autônomas, a autoridade fiscal teria que aplicar a multa de R\$1.380,00 apenas uma vez ao sujeito passivo, posto que a periodicidade dessa penalidade (sua cumulação pelos meses em que não houve a entrega do EFD) está prevista somente para a segunda penalidade prescrita na parte final da alínea em referência.

Salienta que, se o condicionamento da aplicação da penalidade à prévia intimação abrange somente àquela segunda sanção insculpida no dispositivo, assim também deve ser entendida a apuração periódica da multa, posto que a expressão “em cada período de apuração” também somente se referiria a ela.

Afirma que, além da disposição prescrita no final do art. 42, XIII-A, “I”, o art. 247, § 4º do RICMS, também estabelece a obrigação do órgão fazendário de intimar o contribuinte para que efetue a entrega da Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Informa que esta alegação, apesar de devidamente aduzida na Defesa Administrativa do Recorrente, não foi enfrentada pela d. Junta de Julgamento Fiscal que acabou por ignorar o referido dispositivo, olvidando-se de interpretar sistematicamente as normas fiscais que regem a questão em litígio.

Assim, defende que não há que se falar em imposição de penalidade ao Autuado, uma vez que os dispositivos legais apontados (tanto o final da alínea “I” do art. 42, XIII-A da Lei nº 7.014/96 quanto o § 4º do art. 247 do RICMS) subordinam a aplicação desta ao não atendimento de prévia intimação do Fisco Estadual ao contribuinte para, no prazo de 30 (trinta) dias, efetuar a entrega da EFD.

Logo, não tendo o Órgão Fiscal intimado previamente o Contribuinte para a apresentação da escrituração em tela, assinando-lhe prazo de 30 (trinta) dias para cumprimento, MOSTRAM-SE

COMPLETAMENTE INDEVIDA AS MULTAS IMPOSTAS.

Salienta, ainda, que, como narrado no esboço fático acima desenhado, a Microempresa Recorrente fazia parte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) e atendia as obrigações acessórias estabelecidas para este, realizando suas declarações no âmbito do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D).

Diz que somente descobriu que havia sido excluído do Simples Nacional em meados de 2017, uma vez que o profissional liberal que cuidava de sua contabilidade continuou lhe enviando os Documentos de Arrecadação do Simples Nacional – DAS, os quais foram devidamente adimplidos (documentos presentes nos autos).

Ressalta que tal situação constitui o chamado erro de fato, completamente escusável, haja vista que o Contribuinte sempre realizou as declarações demandadas pelo Simples Nacional até o momento em que descobriu não fazer mais parte dele, em meados de 2017 (quando, inclusive, finalizou suas atividades comerciais), demonstrando, assim, sua total boa-fé.

Por fim, defende ser completamente indevida a presente autuação, uma vez que o Contribuinte efetuou a entrega das declarações a que entendia estar obrigado, tendo cumprido as obrigações acessórias do regime tributário que, mesmo em virtude de erro escusável, acreditava estar submetido. O Auto de Infração nº 2328750010/18-5. Assim, deve ser devidamente anulado, cancelando-se, por consequência, o lançamento tributário dele decorrente, haja vista que o Contribuinte adimpliu as obrigações acessórias do Simples Nacional, conforme se observa da documentação anexa, não havendo que se falar em imposição de penalidade se este estava agindo de boa-fé, induzido por um erro de fato completamente escusável.

Na remota eventualidade deste e. órgão revisor não esposar as teses acima delineadas, que realize julgamento por equidade para minorar o valor das penalidades atribuídas ao Recorrente, levando-se em conta que o micro contribuinte foi induzido em erro e adimpliu as obrigações acessórias do regime tributário do SIMPLES a que imaginava estar vinculada, conforme demonstram os documentos colacionados com a Defesa Administrativa.

VOTO VENCIDO

Inicialmente informo que o processo se encontra revestido de todas as formalidades legais, descabendo a alegação genérica de nulidade apontada pelo contribuinte.

A autuação imputa ao contribuinte a falta de entrega do arquivo eletrônico da escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na legislação tributária. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro dos exercícios de 2015, 2016 e 2017. Multa de R\$1.380,00, por mês, prevista no art. 42, inc. XIII-A, letra “L”, da Lei nº 7.014/96, o qual determina que:

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

(...)

XIII – A. nas infrações relacionadas com formulários de segurança destinados à impressão e emissão simultâneas de documentos fiscais por impressor autônomo:

(...)

l) 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;

Numa leitura isolada da norma, assim como o julgador de piso, vislumbro que há duas regras insculpidas: uma que imputa ao contribuinte a multa fixa de 1.380,00 pela não entrega dos arquivos da EFD nos prazos previstos na legislação –; e outra que estipula multa de 1% sobre o valor das entradas das mercadorias e dos serviços tomados, pela falta de entrega dos arquivos, quando devidamente intimado o contribuinte para a entrega da escrituração não enviada nos prazos estabelecidos na legislação.

Todavia, conforme pontuado pelo contribuinte, à época dos fatos geradores (2015 a 2017), vigia

também a norma do art. 247, §4º do RICMS/12, revogado pelo Decreto nº 19.274, de 04/10/19, DOE de 05/10/19, com efeitos a partir de 01/11/19, que determinava o prazo de 30 dias para o envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências, contados da data do recebimento da intimação. Vejamos:

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.

O que se observa do cenário normativo do período autuado é que a legislação tinha uma norma que expressamente determinava a intimação do contribuinte para a apresentação da EFD no prazo regulamentar (art. 247, §4º do RICMS) e outra que imputa multa específica de 1% pelo não cumprimento da intimação, além de multa fixa de R\$1.380,00 pela falta de entrega da EFD (art. 42, XIII-A, 'f').

Entendo que as discussões travadas só evidenciam a grande insegurança jurídica que pairava sobre a lide em debate, atualmente resolvida com a revogação da norma regulamentar em 2019. Antes da revogação, era altamente plausível a interpretação do sujeito passivo de que a intimação era obrigatória tanto para a multa fixa quanto para a multa de 1%, expressas na norma legal estadual, já que existia uma norma expressa no regulamento que determinada a intimação para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.

Nesta senda, entendo ser cabível a aplicação do art. 112, inciso III do CTN, o qual preleciona que:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

A título de esclarecimento, já que a questão foi aventada nas razões recursais, quanto à alegação do contribuinte de erro de fato em relação ao descredenciamento do Simples Nacional, sob a justificativa de ter sido levado a erro pela empresa de contabilidade contratada, tal fato não tem o condão de descharacterizar repercussão tributária, não sendo capaz de elidir ou anular possível infração cometida.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe.

VOTO VENCEDOR

Peço vênia à nobre Relatora para apresentar entendimento divergente, nos termos em que segue.

Como bem destacado pela Relatora, trata-se de “*falta de entrega de arquivo eletrônico da escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na legislação tributária, ...*”, com sanção prevista no art. 42, inciso XIII, alínea “I” da Lei nº 7.014/96, cuja redação peço licença para reproduzir abaixo.

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

(...)

XIII – A. nas infrações relacionadas com formulários de segurança destinados à impressão e emissão simultâneas de documentos fiscais por impressor autônomo:

(...)

l) 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;

...

Como se depreende da leitura do texto legal, há, neste dispositivo, dois tipos infracionais: o primeiro diz respeito à falta de “envio” da EFD, no prazo previsto na legislação, enquanto que o segundo refere-se ao desatendimento da intimação.

Traduzem-se, portanto, em condutas distintas, cuja materialização pressupõe, igualmente, contextos diferentes, pois a primeira se materializa no passado, com a “falta de envio, no prazo” da EFD. Já a segunda somente pode ser verificada quando da ação fiscal, momento em que o preposto fiscal, constatando que a EFD não fora enviada (ou o foi com inconsistências), emite uma intimação, concedendo prazo de trinta dias para o atendimento.

No caso dos autos, a infração imputada à Recorrente já havia se materializado, no passado, muito antes da ação fiscal e independentemente de qualquer intimação subsequente, que somente seria necessária se a empresa ainda se mantivesse em mora com a obrigação acessória prevista no art. 42, XIII-A, alínea “l”, acima referido.

Não há, portanto, sentido em se descaracterizar um ilícito (cuja materialização já ocorreu), com base em um evento futuro, fato este que não guarda qualquer relação com o “envio”, mas com a “entrega” à fiscalização da EFD.

Assim, a prevalecer o entendimento proposto pela Relatora, a sanção prevista para a falta de entrega ficaria completamente desprovida de sentido, o que levaria a considerá-la “letra morta” no texto legal. Tal exegese agride a máxima hermenêutica que orienta no sentido de que “*o legislador não diz palavras inúteis*”.

Assim, divirjo da Relatora, NEGANDO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e, por consequência, mantendo a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 232875.0010/18-5, lavrado contra MERCADO MINE PREÇO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$49.680,00, prevista no art. 42, XIII-A, “L” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, José Roservaldo Evangelista Rios e Cláudio José Silveira Pinto.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 108 de dezembro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – JULGADOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS