

PROCESSO - A. I. Nº 284119.0029/22-5
RECORRENTE - SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LIMA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0059-01/23-VD
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ CENTRO

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0372-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PROVENIENTES DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ADQUIRIDAS COM FINS DE COMERCIALIZAÇÃO. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO. Autuado arguiu exclusivamente a nulidade do lançamento que restou ultrapassada. No mérito, não recolheu no prazo regulamentar o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização. Operações registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada. Cabível a aplicação da multa de 60% sobre o valor do imposto devido e não pago por antecipação parcial. Infração subsistente. Mantida a decisão. 2. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. FALTA DA ENTREGA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração caracterizada. Mantida a decisão. Não acolhida as nulidades arguidas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão proferida pela 1ª JJF relativo ao Auto de Infração, lavrado em 12/09/2022, para exigir crédito tributário no valor de R\$ 176.153,99 em razão das seguintes infrações:

Infração 01 - 007.015.003 - Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente (novembro e dezembro/2018, janeiro, fevereiro, maio a dezembro/2019 e janeiro e fevereiro de 2020) - R\$ 166.493,99;

Infração 02 - 016.014.004 – Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na legislação tributária (novembro e dezembro/2018, janeiro e fevereiro/2019, janeiro e fevereiro/2020), sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória

Consta na descrição dos fatos que foi entregue a EFD sem “o nível de detalhe exigido na legislação” (zeradas) e **NÃO ATENDEU INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DO ARQUIVO ELETRÔNICO**, sendo aplicada multa prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei 7.014/96, no valor de R\$ 1.380,00 por cada EFD não entregue totalizando valor de R\$ 9.660,00.

Na decisão proferida (fls. 58 a 62) foi apreciado que:

Inicialmente, cabe consignar que não vislumbro no lançamento de ofício em exame, qualquer vício ou falha que o inquine de nulidade, conforme arguido pelo impugnante.

Na realidade, constato que o lançamento de ofício em questão foi realizado em conformidade com a legislação do ICMS, especialmente, no tocante ao aspecto formal, foram observadas as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, notadamente o seu artigo 39.

Verifica-se, claramente, em que consistem ambas as acusações fiscais, sendo possível identificar-se o fato

gerador, o período de ocorrência, o sujeito passivo, a base de cálculo, o montante do débito e as multas impostas.

Os elementos elaborados pelos autuantes – planilhas/demonstrativos, peça acusatória inicial -, foram fornecidos ao autuado, conforme comprovante acostado aos autos.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida pelo impugnante, haja vista a inoccorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA/99, capaz de invalidar o lançamento de ofício em questão.

No mérito, constato que o impugnante não se reportou sobre nenhuma das duas infrações, melhor dizendo, silenciou no tocante aos dados e informações constantes nas planilhas/demonstrativos elaborados pelos autuantes.

No tocante à infração 01 - que cuida de imposição de multa de 60% sobre o imposto que deveria ser pago por antecipação parcial -, a análise dos registros feitos pelo autuante na Informação Fiscal juntamente com as planilhas que elaborou, permite constatar que consta o período de ocorrência, o valor da NF-e, o ICMS antecipação parcial calculado, o ICMS antecipação recolhido pelo autuado, e a diferença do ICMS sobre a qual foi aplicada a multa de 60%, resultando no valor exigido em cada período.

Apesar de o autuado não ter recolhido no prazo regulamentar o ICMS devido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização, registrou tais aquisições na sua escrita fiscal e realizou a saída posterior tributada normalmente, conforme comprovado pela Fiscalização.

Assim sendo, aplicável exclusivamente a multa de 60% sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, conforme a autuação.

Diante disso, considero a infração 01 procedente.

Quanto à infração 02, a acusação fiscal é de que o autuado deixou de efetuar a entrega do arquivo da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na legislação tributária, sendo impostamulta por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 9.660,00.

Os autuantes consignaram adicionalmente no campo da descrição da infração: Entrega da EFD sem “o nível de detalhe exigido na legislação”, porquanto as EDFs foram entregues zeradas. NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DO ARQUIVO ELETRÔNICO. Enquadramento da multa para a alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei 7.014/96, 1ª parte. Multa: R\$ 1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação.

A exemplo do que ocorreu na infração 01, o autuado silenciou no tocante aos dados e informações constantes nos relatórios elaborados pelos autuantes.

É certo que nos termos do artigo 140 do RPAF, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Diante disso, considerando que os elementos acostados aos autos comprovam a acusação fiscal a infração 02 é procedente

Entretanto, cabe um reparo a ser feito no tocante à tipificação da multa que, equivocadamente, foi consignada no Auto de Infração como sendo a prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “l”, da Lei nº 7.014/96, quando a tipificação correta é a mencionada pelos autuantes no campo da descrição da infração, ou seja, art. 42, inciso XIII-A, alínea “j”, do mesmo diploma legal.

Cabível observar que a retificação da tipificação da multa em nada altera os valores exigidos na autuação, haja vista que a multa aplicável em ambas as alíneas corresponde ao valor de R\$ 1.380,00 por período.

Quanto às alegações defensivas atinentes a inconstitucionalidade da multa aplicada e da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), certamente que este órgão julgador administrativo não tem competência para tal apreciação, consoante o art. 167, inciso I, do RPAF, cabendo ainda consignar que tanto a multa aplicada como a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) estão previstas em lei, no caso da multa na Lei nº 7.014/96 e no caso da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) na Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB).

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração

No Recurso Voluntário interposto (fls. 72/88) por meio do advogado Fabiano Machado Gagliardi, OAB/SP nº 175.883, inicialmente ressalta sua tempestividade, efeito suspensivo previsto pelo art. 169 do RPAF/BA, apresenta uma síntese da autuação e os argumentos defensivos apresentados que não foram acolhidos no julgamento de Primeira Instância.

Ressalta que o Auto de Infração aplica MULTA isolada, sem a cobrança de qualquer imposto, que viola os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e vedação do confisco, previstos nos artigos 37 e 150, IV da CF/88, cujo teor transcreveu à fl. 75.

Atenta que os excessos dessa multa aplicadas ficam mais evidentes por se tratar de:

- i) falta de registro na escrita fiscal de entrada de mercadorias e serviços e
- ii) na apuração não foi considerado os créditos de ICMS que teria direito em razão das mencionadas entradas.

Argumenta que a multa isolada se revela abusiva por não ter causado prejuízo ao Fisco, pois:

- a) não houve falta de recolhimento de ICMS ou qualquer tipo de prejuízo à arrecadação estadual, vez que a Recorrente tem créditos a serem aproveitados, os quais não foram devidamente considerados;
- b) não há que se falar em dolo, fraude ou simulação na conduta da Recorrente;
- c) o direito aos créditos mencionados é legítimo, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS;
- d) os juros instituídos pela entidade fiscal por superarem a SELIC, são ilegais e inconstitucionais;
- e) é ilegal a aplicação da multa de ofício sobre o valor atualizado do principal, isto é, a incidência de multa sobre juros, manifesta ofensa ao ordenamento jurídico pátrio.

Alega não ter intenção dolosa de descumprir a legislação tributária, destacando não ter aproveitado os créditos fiscais das operações não registradas o que demonstra ser irrazoável e desproporcional, em se tratando de obrigações tributárias acessórias que têm como objetivo permitir ao Fisco verificar o cumprimento das obrigações tributárias principais, mas não o enriquecimento através deste meio.

Pontua a complexidade do sistema tributário nacional, com múltiplas normas que se alteram constantemente, destacando nesse sentido que o Superior Tribunal de Justiça cancelou a aplicação de multas isoladas por descumprimento de obrigação acessórias (RE nºs 61.160/SP; 184.576/SP).

Ressalta que o artigo 112 do CTN determina que a lei tributária que define infrações, ou comina penalidades, interpretando da maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida. E que na situação presente com base no princípio de proteção e boa-fé, deve ser relevada a penalidades, por não ter intenção de causar prejuízo ao Estado, além de violar os artigos 37 e 150, IV da CF/88.

Discorre sobre os princípios constitucionais reconhecidos pela doutrina e jurisprudência, comenta o disposto no art. 3º do CTN, sobre a definição de tributo, que não pode ser utilizado para punir e sim como instrumento de arrecadação e a sanção aplicada para desestimular o comportamento ilícito.

Comenta sobre a aplicação de penalidades e a obrigação acessória não pode ter função arrecadatória primária, fazendo as vezes de obrigação principal, por que contraria o disposto nos artigos 113, § 2º do CTN (fl. 78) que entende deva ser proporcional à gravidade da infração cometida, que no caso em questão, não houve má-fé, nem dolo, e não pode ser mantida multa no patamar em que foi enquadrada.

Ressalta que à questão da aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, houve o reconhecimento de Repercussão Geral da matéria pelo STF no RE 640.452/RO, não podendo ter objetivo disfarçado de arrecadação, no caso multa no valor de R\$ 176.153,99 que é inadmissível, atenta contra o bom senso, a razoabilidade, e os princípios constitucionais (art. 37 da CF).

Discorre sobre o princípio da NÃO CUMULATIVIDADE previsto na Constituição Federal (art. 155) e art. 20 da LC 87/96, que na situação presente alega não ter sido considerado, visto que foi aplicado a multa sem compensação do imposto, garantindo o direito ao crédito do imposto pago na operação anterior.

Em respeito ao princípio da eventualidade, caso seja mantida a multa aplicada, ressalta que o Auto de Infração deve considerar o valor básico, no caso, o valor do crédito tributário não recolhido e não sobre o valor atualizado, que deve ser atualizada a partir da lavratura do Auto de Infração e não pagamento pelo contribuinte no prazo legal nos termos do art. 161 do CTN.

Afirma que a legislação tributária brasileira extinguiu a correção monetária desde 1995 e por força dos artigos 110 e 161 do CTN, bem como o art. 5º, XXII da CF/88, os juros devem incidir sobre a multa apenas após sua constituição em Auto de Infração, mesmo que o art. 13 da Lei nº 9.065/1995, tenha substituído os juros de mora incidentes sobre tributos federais, por juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC), instituída pela Resolução nº 1.124 do Conselho Monetário Nacional, que nos últimos anos, tem sido sempre inferior à 1% ao mês, e *“é patentemente inconstitucional, pois extrapola claramente o valor da SELIC”*, o que foi reconhecido pelo STF no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 442/SP11.

Pleiteia que seja afastada a cobrança dos juros com base superior à taxa SELIC e na remota hipótese de alguma parcela se manter exigível, reconhecer que as multas são nulas, devendo ser afastadas ou, no mínimo, reduzidas, com aplicação da SELIC como índice de correção da dívida, limitada a 1% ao mês.

VOTO

O Auto de Infração acusa aplicação de multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial (infração 1) e pela falta de entrega do arquivo da EFD.

No Recurso Voluntário interposto, o recorrente questionou a base de cálculo e valores das multas aplicadas, limitando a discutir a inconstitucionalidade e pagamento sem atualização, em síntese:

- i)** viola os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e vedação do confisco;
- ii)** ser abusiva por não causar prejuízo à arrecadação estadual;
- iii)** não considerar os créditos fiscais em obediência ao princípio da não cumulatividade;
- iv)** os juros instituídos e a atualização monetária é ilegal;
- v)** se não afastadas, devem ser reduzidas.

Quanto ao questionamento de que as multas aplicadas afronta princípios constitucionais e é ilegal, observo que em relação a infração 1, a multa aplicada é prevista no art. 42, II, “d” c/c o § 1º da Lei nº 7.014/1996, que prevê penalidade de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, *“quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares”*.

Conforme arquivo gravado no CD juntado à fl. 16, cuja cópia foi fornecida ao estabelecimento autuado, reproduzido na informação fiscal (fl. 49) a fiscalização apurou mensalmente o valor devido do ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL, deduziu os valores recolhidos pelo estabelecimento autuado e aplicou a multa com percentual de 60% sobre o valor que deixou de ser recolhido no prazo regulamentar, mas foi tributado normalmente nas saídas subsequentes.

Com relação aos argumentos de que não foi considerado os créditos fiscais em obediência ao princípio da não cumulatividade e não causou prejuízo à arrecadação estadual, observo que ao contrário do que foi alegado, as mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação devidamente registradas na escrita fiscal e destinadas a comercialização, que tiveram saídas posteriores tributadas, foi assegurado o direito de crédito do ICMS pago no Estado de origem.

Nas operações autuadas, como a empresa não promoveu o pagamento do imposto mediante aplicação da alíquota interna e deduzido o imposto destacado no documento fiscal de aquisição, foi aplicado a multa prevista no art. 42, II, “d” c/c o § 1º da Lei nº 7.014/1996. Na apuração da base de cálculo da multa foi deduzido o valor do ICMS pago na operação anterior em obediência ao princípio da não cumulatividade. Se pago é assegurado o direito ao crédito como previsto no § 6º, do art. 26 da Lei nº 7.014/1996.

No que se refere ao argumento de que não causou prejuízo a arrecadação estadual, verifico que conforme previsto na legislação (Art. 12-A da Lei nº 7.014/1996), o sujeito passivo deve apurar o ICMS antecipação parcial e promover o seu pagamento no prazo regulamentar. Se optante do regime normal com apuração da conta corrente fiscal do ICMS, lançar no mês o valor do débito do ICMS antecipação parcial. Portanto, não tendo promovido o pagamento do ICMS-antecipação parcial, ao contrário do alegado, causou prejuízo a arrecadação do imposto.

Quanto às alegações defensivas pertinentes a inconstitucionalidade da multa aplicada e da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), conforme apreciado na decisão recorrida, este órgão julgador administrativo não tem competência para tal apreciação, nos termos do art. 167, I do RPAF/BA. Ressalto ainda, que tanto a multa aplicada como a taxa referencial SELIC, estão previstas em lei, no caso da multa no art. 51 da Lei nº 7.014/96 e a taxa referencial SELIC, no art. 102 da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB).

No tocante a infração 2, que aplica multa no valor de R\$ 1.380,00 por arquivo magnético não entregue no prazo regulamentar, ou entregue sem o nível de detalhe exigido pela legislação, observo que foi acostado às fls. 8 e 9 o diagnóstico das irregularidades (gravado na mídia de fl. 16) e o recorrente não apresentou qualquer argumento ou prova capaz de desconstituir a multa aplicada prevista no art. 42, XIII-A, “j” da Lei nº 7.014/1996.

Por fim, com relação ao pedido de redução do valor das multas aplicadas, não pode ser feita por este órgão julgador por falta de previsão legal, entretanto, nos termos do art. 163 do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/1981) e tabela de valor sujeito a redução de multa indicada na fl. 5 do processo, poderá haver redução do valor do débito a depender das condições estabelecidas (pagamento integral ou parcial antes do fim do prazo para impugnação; de inscrição em Dívida Ativa ou de ajuizamento da ação de execução).

Mantida a decisão pela procedência das infrações 1 e 2.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM 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 julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **284119.0029/22-5**, lavrado contra **SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LIMA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento das multas no valor total de **R\$ 176.153,99**, sendo pecuniária o valor de R\$ 166.493,99, prevista no artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 9.660,00, prevista no inciso XIII-A, j do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 3.956/81.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR/PRESIDENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS