

**A. I. N°** - 206905.0010/13-0  
**AUTUADO** - GERAIS ELETROMÓVEIS LTDA.  
**AUTUANTES** - MARIA IRACI B. DE SÁ TELLES, WALTER KUHN e ALMIR DE SANATANA ASSIS  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 17/06/2014

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0121-03/14**

**EMENTA:** ICMS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. **a)** FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) A QUE ESTAVA OBRIGADO. **b)** ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) SEM AS INFORMAÇÕES EXIGIDAS. Constatado que à época da ocorrência dos fatos geradores, inexistia previsão legal para 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 “1” da Lei nº 7.014/96. Aplicada de ofício multas vigentes à época dos fatos geradores previstas para o caso concreto. Infrações parcialmente caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 26/12/2013, exige crédito tributário no valor de R\$33.723,52, em razão das seguintes irregularidades:

1. falta de atendimento a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de março a dezembro de 2012, sendo aplicada multa de 1% sobre valores de entradas ou saídas não informadas na EFD, totalizando R\$19.923,52. Consta da descrição dos fatos que “o contribuinte entregou a EFD zerada, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, período em que já se encontrava obrigado a referida entrega. Considerando que o contribuinte não dispunha de informações de notas fiscais de entrada e saída e ainda de apuração do ICMS na EFD, foram utilizadas as informações constantes em DMAs apresentadas pelo contribuinte e registradas no INC, considerando os resumos de entradas e saídas em cada mês, para calcular a multa formal por falta de entrega ou entrega sem as informações exigidas na legislação, de notas fiscais de entradas e saídas. Foi aplicada multa de 1% sobre o valor total das entradas ou saídas, constante da DMA, o que for maior”;
2. deixou de entregar o arquivo eletrônico da EFD ou entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, nos meses de março a dezembro de 2012, sendo aplicada a multa fixa de R\$1.380,00 por cada mês de omissão, totalizando R\$13.800,00.

O autuado impugna o lançamento fls.62/77, por seus advogados constituídos nos termos da procuração fl. 82. Registra a tempestividade da peça defensiva e repete as infrações que lhe foram imputadas. Diz que o Autuante o acusa de não entregar o arquivo eletrônico da escrituração Fiscal Digital- EFD- ou entregá-la sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos nos arts. 247, 248, 249 e 250 do RICMS/2012.

Esclarece que até 31/03/2012 esteve vigente no Estado da Bahia o Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997, somente a partir de 1º de abril de 2012 passou a vigor o novo Regulamento de ICMS aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012. Logo, em relação aos fatos geradores ocorridos antes dessa data, aplica-se o RICMS/1997 aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997.

Afirma que a Agente Autuante não observou a correta aplicação da legislação. Transcreve os arts. 897-A a 897-G do RICMS/1997 vigente até 31/03/2012, para esclarecer como era tratada a Escrituração Fiscal Digital- EFD, até aquele momento.

Observa que o art. 897-B, inciso I, do RICMS/1997, é claro ao dispor que a Escrituração Fiscal Digital (EFD) é de uso obrigatório a partir de 01/01/2011, para os contribuintes do ICMS cujo faturamento auferido no ano imediatamente anterior tenha sido superior a R\$36.000.000,00 (trinta e seis milhões de reais). Explica que no exercício de 2011, somente contribuintes com faturamento em 2010, superior a R\$36.000.000,00 (trinta e seis milhões de reais) eram obrigados a enviar a Escrituração Fiscal Digital (EFD). Diz que somente a partir de janeiro de 2012, nos termos do Art. 897-B, inciso I, do RICMS/1997, passou-se a exigir tal obrigação acessória da Autuada já que o seu faturamento em 2011 ficou entre R\$15.000.000,00 (quinze milhões de reais) e R\$36.000.000,00 (trinta e seis milhões de reais).

Salienta que o RICMS/2012, vigente a partir de 1º de abril de 2012 trouxe a mesma redação do RICMS/1997, conforme art. 248 que reproduz. Reconhece que a partir de janeiro de 2012 estava obrigada a entregar a Escrituração Fiscal Digital (EFD) naquele exercício, conforme lhe impõe o art. 897-B, inciso II, do RICMS/1997, vigente até 31/03/2012 e art. 248, inciso II, do atual RICMS/2012 e assim procedeu, conforme comprovantes anexos.

Afirma que por questões operacionais a Escrituração Fiscal Digital (EFD) referente a janeiro/2012 a dezembro/2012 foram entregues zeradas, mas a obrigação de entregar foi devidamente cumprida, o que afasta a infração imputada.

Salienta que tanto o art. 897-E, do RICMS/1997, vigente até 31/03/2012, quanto ao art. 251 do RICMS/2012, que reproduz, asseguram ao contribuinte o direito de alterar totalmente as informações constantes no arquivo da EFD, mediante autorização da INFAZ.

Informa que por questões operacionais a Autuada não conseguiu alimentar as informações necessárias no arquivo da EFD. Como existia a possibilidade de alteração posterior do total dessas informações, diz que optou por cumprir tal obrigação acessória, enviando os arquivos da EFD zerados para posteriormente, como previsto no RICMS, mediante autorização da INFAZ, fosse procedida a retificação total de tais informações, o que foi requerido à inspetoria e estranhamente, até a presente data, omitido à Autuada.

Entende que não houve descumprimento de tal obrigação acessória, pois os arquivos da EFD foram devidamente entregues, o que evidencia, do mesmo modo, a insubsistência da autuação (infrações 01 e 02) em sua totalidade.

Menciona que a obrigação acessória imposta era de entrega mensal dos arquivos da EFD, inexistindo até a promulgação da Lei nº 12.917 de 31/10/13, qualquer imposição ou penalidade pela entrega da EFD zerada, como se depreende da análise do art. 42, inciso XIII-A, alínea “I”, da Lei 7.014/1996, acrescentado pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13, que reproduz.

Aduz que somente com a promulgação da Lei nº 12.917, de 31/10/13 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, conforme transcreve. Alega que 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 devido, portanto, a 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 exigida pela Autuante em relação ao exercício 2012. Diz ser este mais um fundamento que evidencia a insubsistência da autuação. (Infração 02)

Assevera que a Constituição Federal, em seu art. 150, inciso III, alínea “a”, consagra o princípio da irretroatividade da Lei para aplicação de penalidades. De igual forma, o Código Tributário

Nacional, em seu art. 106, inciso I, aplica a ressalva ao princípio da irretroatividade, entretanto, esclarece a impossibilidade de aplicação de penalidade a fatos geradores pretéritos.

Aduz que no presente caso, os fatos geradores ocorreram nos exercícios de 2011 e 2012, sendo aplicada a multa prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea "I" da Lei 7.014/1996, que transcreve.

Entende ter demonstrado que a multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração, aplicada à Autuada, violou o art. 106, inciso I, do CTN, já que inovou o ordenamento jurídico com a criação de uma nova sanção, e não poderia ser utilizada retroativamente.

Requer que no caso de serem mantidas as multas impostas nas infrações 01 e 02, o que não acredita, o Auto de Infração merece ser reduzido/cancelado no tocante às multas impostas, posto que presentes os requisitos autorizadores da sua redução.

Aduz que a obrigação principal, qual seja, de pagamento do ICMS, só ocorre quando da realização do fato gerador do imposto, ou seja, quando da realização da hipótese de incidência (operação de saída) o que foi devidamente cumprido pela Autuada.

Assevera que a Escrituração Fiscal Digital - EFD foi devidamente entregue, no entanto, por razões operacionais, foram entregues zeradas, o que evidencia, que se houve alguma infração, esta não representou descumprimento de qualquer obrigação principal e que no presente caso, quando da efetiva ocorrência da hipótese de incidência, o ICMS foi devidamente recolhido.

Salienta que a suposta infração imputada decorre de uma interpretação plausível dos RICMS/1997 e RICMS/2012, bem como do art. 42, inciso XIII-A, alínea "I", vigente até 31/10/2013 que não repercutiu em redução do pagamento do imposto, inexistindo, portanto, qualquer prejuízo para o Estado da Bahia, logo, agiu com boa-fé, efetivando os pagamentos dos tributos devidos.

Entende que as infrações 01 e 02 imputadas se referem, no seu entender, em tão somente, descumprimento de obrigação acessória irrelevante, já que as informações constantes nas DMA's entregues são suficientes para que a SEFAZ/BA procedesse qualquer análise da escrita fiscal e efetuasse o lançamento de eventual tributo devido, não acarretando, qualquer prejuízo para o fisco, logo, a multa imposta lhe onera em absurdo e estratosférico valor de quase R\$50.000,00, (cinquenta mil reais).

Afirma ser evidente a ausência de dolo, fraude ou simulação e tal circunstância (inexistência de dolo, fraude ou simulação) fica claramente demonstrada, a partir do momento em que o ICMS foi devidamente recolhido e que as razões para não atendimento de tal obrigação acessória de entrega da EFD com todas as informações exigidas pela legislação encontra-se amparada em fundamento plausível, aliado à inexistência, à época dos fatos geradores, do dispositivo legal que prevê a aplicação das multas impostas à Autuada.

A respeito da aplicação de multas cita lições do professor Sacha Calmon Navarro. Menciona que muito embora o artigo 136 do Código Tributário Nacional contenha previsão no sentido de que a intenção do agente ou a efetividade do dano sejam irrelevantes para a responsabilidade por infrações, existem posições doutrinárias que consideram necessária a investigação do elemento subjetivo da conduta, para a cominação de penalidades. Sobre o tema cita a doutrina de Luciano Amaro. Invoca os princípios da analogia e equidade conforme previsão legal específica dos artigos 108 e 172 do Código Tributário Nacional. Nesse sentido transcreve o § 4º do art.46 do Código Tributário do Estado da Bahia, para requerer seja a multa afastada/reduzida de acordo com a legislação vigente.

Diz que existem inúmeros precedentes nas Decisões desse Conselho em que a multa pelo descumprimento da obrigação acessória é reduzida, a exemplo dos Acórdãos nº 01009-12/06, 0542-12/06, 0383-12/06 e 0405-12/06. Afirma que há previsão nos parágrafos 7º e 8º, do artigo 42, da Lei 7.014/96 que autoriza o CONSEF a dispensar/reduzir a multa quando verifica que o descumprimento da obrigação não foi por dolo, fraude ou simulação do contribuinte e, no caso

específico, sem subtração de tributo do Estado, tem a finalidade exatamente de permitir que o CONSEF com base nessa autorização possa dimensionar e racionalizar a aplicação de multas levando em consideração a razoabilidade e proporcionalidade que limitam a multa, até porque a mesma não pode possuir natureza confiscatória. Para reforçar seu argumento cita doutrina e jurisprudência.

Frisa que uma multa de quase cinquenta mil reais em razão de simples entregas de EFD zeradas sem qualquer dolo, má-fé ou prejuízo para o Estado da Bahia é por demais desproporcional e abusiva, ainda mais, quando a autuada comprova que deixou de fazer embasada em fundamentos plausíveis, tendo recolhido o ICMS oriundo da operação quando da efetiva ocorrência do fato gerador.

Requer a realização de diligência por fiscal estranho ao feito que atestará, após a análise da documentação apresentada, que a Autuada não cometeu as infrações descritas na presente autuação e que o auto de infração seja julgado improcedente/insubsistente. Caso seja mantida a autuação, requer a redução ou cancelamento das multas impostas, nos termos dos parágrafos 7º e 8º, do artigo 42, da Lei 7.014/96.

Os autuantes prestaram informação fiscal fls.107/110. Sintetiza os argumentos articulados pela defesa. Entendem que o contribuinte está sendo atendido na sua solicitação neste processo Auto de Infração, pois fizeram as análises solicitadas.

Relativamente a infração 01 transcrevem o inciso XII-A do art. 42 da Lei 7.014/96. Afirmam que efetivamente, as notas fiscais relacionadas no Auto de Infração, que o contribuinte alega que as mesmas foram registradas, transmitidas, assinadas digitalmente, não foram encontradas nas suas EFD's, nos exercícios fiscalizados, (ver página 35, informações em zero, ou seja, constando apenas o texto de identificação do contribuinte), bem como recibos de entrega de EFD apresentados pelo autuado às folhas 85 a 95, conforme ainda resultado da aplicação do programa "solf" que: identifica, analisa, critica a presença das NFe nas EFD's e, demais obrigações acessórias.

Afirmam que operações comerciais foram feitas por este contribuinte, já que seus fornecedores foram localizados. Esclarecem também, que o contribuinte apresentou DMA com valores de entrada e saída de mercadorias de seu estabelecimento comercial, portanto, houve movimentação de emissão e recebimento de notas fiscais de mercadorias.

Informam que a escrituração fiscal digital substitui a escrituração mecânica ou manual dos livros fiscais, entre eles, os livros de Registro de Entradas de Mercadorias, Registro de Saídas de Mercadorias, sendo este o entendimento da DITRI em 26 de março de 2013, conforme e-mail enviado a autuante.

Quanto a alegação do contribuinte de que a aplicação da multa de R\$1.380,00 cumulativamente a 1% da entrada ou saída, o que for maior, não existir a época em que o contribuinte era obrigado a EFD rebatem conforme segue:

1 - a multa não era efetivamente vigente em 2012, haja vista que passou a vigor a partir da publicação da Lei 12.917 de 31/10/2013;

2 - A multa que vigia em 2012, pela falta de escrituração fiscal e por qualquer forma de escrituração fiscal, inclusive a EFD era a prevista no artigo 42, incisos IX e XI, que transcrevem integralmente, a partir da publicação da Lei 7.014/96, publicada no site da SEFAZ - Bahia.

Esclarecem que conforme argumentações da defesa entendem que a Lei retroagiu na aplicação da multa para beneficiar o contribuinte, uma vez que poderia ter sido aplicada multas de 1% e 10% sobre as entradas não escrituradas, para mercadorias não tributadas ou com fase de tributação encerrada e para mercadorias tributadas, respectivamente, a partir das informações da DMA, sendo estes os valores maiores. Mencionam que a DMA é uma informação prestada pelo

próprio contribuinte.

A respeito da infração 02, transcrevem o inciso VIII do art. 1º da Lei 12.917 de 01/11/2013 que alterou a Lei nº 7.014/96 e os RICMS-BA., vigentes nos períodos que alcançaram a autuação.

Salientam que o contribuinte tem pleno conhecimento de que entregou a EFD zerada quando era obrigado a escrituração fiscal digital desde janeiro de 2012, conforme documento a folha 35 do PAF. Opinam pela procedência integral do auto de infração.

O autuado voltou a manifestar-se fls. 116/118. Disse que foi acusada de não entregar o arquivo eletrônico da escrituração Fiscal Digital - EFD - ou entregá-la sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos nos arts. 247, 248, 249 e 250 do RICMS/2012.

Observa que o art. 897-B, inciso I, do RICMS/1997, dispõe que a Escrituração Fiscal Digital (EFD) é de uso obrigatório a partir de 01/01/2011, para os contribuintes do ICMS cujo faturamento auferido no ano imediatamente anterior tenha sido superior a R\$36.000.000,00. Ou seja, no exercício de 2011, somente contribuintes com faturamento em 2010 superior a R\$36.000.000,00 eram obrigados a enviar a Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Assevera que em 2010, não possuía faturamento superior a R\$36.000.000,00, o que afasta a obrigação de entregar a Escrituração Fiscal Digital (EFD) mensal a partir de 01/01/2011, fato esse desconsiderado pela Autuante quando da apreciação da defesa.

Disse que somente a partir de janeiro de 2012, nos termos do art. 897-B, inciso I, do RICMS/1997, passou-se a exigir tal obrigação acessória da Autuada já que o seu faturamento em 2011 ficou entre R\$15.000.000,00 e R\$36.000.000,00. Salienta que o RICMS/2012, vigente a partir de 1º de abril de 2012 trouxe a mesma redação do RICMS/1997.

Reitera que a partir de janeiro de 2012 estava obrigada a entregar a Escrituração Fiscal Digital (EFD), conforme lhe impõe o art. 897-B, inciso II, do RICMS/1997, vigente até 31/03/2012 e art. 248, inciso II, do atual RICMS/2012 e assim procedeu, mas por questões operacionais a Escrituração Fiscal Digital (EFD) foi entregue zerada.

Salienta que a obrigação acessória imposta era de entrega mensal dos arquivos da EFD, inexistindo até a promulgação da Lei nº 12.917, de 31/10/13 (DOE de 01/11/13) qualquer imposição ou penalidade pela entrega da EFD zerada, como se depreende da análise do art. 42, inciso XIII-A, alínea "L", da Lei 7.014/1996, acrescentado pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13, que transcreve.

Assevera que 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, passou-se a exigir e punir o contribuinte pela entrega da EFD sem as informações exigidas, conforme transcreve.

Frisa que 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 devido, portanto, a multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo, exigida pela Autuante em relação aos exercícios de 2011 e 2012.

Menciona não ser razoável o raciocínio de que a EFD substitui os livros fiscais de Entrada, Saída e Apuração do ICMS e com a entrega da Escrita Fiscal Digital zerada seria o mesmo que não escriturar tais livros, pois todos os livros estão e sempre estiveram à disposição do fisco. Somente as EFD foram entregues zeradas. Os livros não. Frisa que a infração que lhe foi imputada foi de entrega das EFD's zeradas e não de falta de escrituração dos livros de Entrada, Saída e Apuração do ICMS, cujas cópias seguem em arquivo digital, ora apresentados. Diz que somente com a intimação para apresentação de tais livros e sua não entrega pelo contribuinte se poderia imputar a infração ausência de escrituração contábil.

Aduz que se esse fosse o entendimento da autuante, assim devia ter procedido quando da lavratura do auto, descrevendo corretamente o que entendia como infração cometida e tipificando corretamente a infração.

Observa que a multa aplicada (art. 42, XIII-A, “I”) somente foi instituída com a Lei nº 12.917, de 31/10/13, com efeitos a partir da publicação que ocorreu no DOE de 1º/11/2013 e nada tem haver com as multas previstas no art. 42, IX e XI, que dizem respeito à falta de escrituração nos livros fiscais, conforme reproduz.

Assevera ser absurda a tese da Autuante sustentada nas informações fiscais, pois a redação do art. 42, XIII-A, “I” vigente até 31/10/2013 previa, tão somente, uma multa de R\$ 5.000,00 *pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD*, já a nova redação vigente a partir de 1º/11/2013 prevê uma multa cumulativa de R\$1.380,00 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, com a multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.

Conclui não ter havido alteração benéfica da legislação o que evidencia sua inaplicabilidade aos fatos geradores pretéritos a esta data.

Diz que a multa aplicada à Autuada violou o art. 106, inciso I, do CTN, já que inovou o ordenamento jurídico com a criação de uma nova sanção e não poderia ser utilizada retroativamente.

Frisa que os fatos imputados à Autuada ocorreram antes da vigência da Lei 12.917, de 31/10/13, que instituiu a multa de 1% do valor das saídas ou das entradas e por observância ao princípio constitucional da irretroatividade da lei tributária reitera os argumentos defensivos para que sejam julgadas insubsistentes as multas impostas nas infrações 01 e 02.

## VOTO

O presente lançamento refere-se a exigência de multas pelo descumprimento de obrigações acessórias, pela falta de atendimento a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, infração 01 e pela omissão na entrega de arquivo eletrônico da EFD ou entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação, infração 02.

Da análise dos elementos que instruem o PAF, vejo que não existem lacunas, contradições ou obscuridades que ensejem a necessidade de esclarecimento técnico. Não acolho o pedido de revisão por fiscal estranho ao feito, visto que o sujeito passivo recebeu cópias dos demonstrativos que fundamentaram a autuação, em decorrência deste fato trouxe aos autos elementos cujas análises puderam ser apreciadas na constância da instrução do processo.

Por outro lado, existem nos autos os elementos necessários ao meu convencimento para decisão a respeito da lide. Indefiro, portanto, o pedido de diligência e perícia, com fulcro no art. 147, I e II, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

No mérito, as multas foram aplicadas porque o contribuinte deixou de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária e pela omissão na entrega de arquivo eletrônico da EFD ou entrega sem as informações exigidas na legislação.

Os autuantes constataram que os arquivos referentes aos recibos de entrega de EFD apresentados pelo autuado às folhas 85 a 95, encontravam-se “zerados”, apesar de constatarem que operações comerciais foram feitas por este contribuinte, visto que apresentou DMA com valores de entrada e saída de mercadorias de seu estabelecimento comercial, portanto, houve movimentação de emissão e recebimento de notas fiscais.

O autuado confessou ter enviado os arquivos de EFD zerados à SEFAZ/BA. Disse que por questões 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 a retificação total de tais informações.

O defendente reconheceu que a partir de janeiro de 2012 estava obrigada a entregar a Escrituração Fiscal Digital (EFD), conforme lhe impõe o art. 897-B, inciso II, do RICMS/1997, vigente até 31/03/2012 e art. 248, inciso II, do atual RICMS/2012. Disse que os arquivos foram entregues, porém zerados, entendendo que a obrigação de entregar foi cumprida, o que afastaria a infração que lhe fora imputada.

Nas razões defensivas, o impugnante alegou que até a promulgação da Lei nº 12.917, de 31/10/13, inexistia qualquer imposição ou penalidade pela entrega da EFD zerada, nos termos do art. 42, inciso XIII-A, alínea “I”, da Lei 7.014/1996, acrescentado pela Lei nº 11.899, de 30/03/10. Disse que somente com a promulgação da Lei nº 12.917/13 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:

Atual redação da alínea “I” do inciso XIII-A, do art. 42:

*I) 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 “I” 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 exercício de 2012.

Entendo que a imputação de irregularidade feita ao contribuinte teve como fundamento, artigo de lei que não era o vigente à época dos fatos geradores. As penalidades imputadas ao defendente referem-se a infrações à legislação tributária ocorridas no ano de 2012, mais precisamente nos meses de março a dezembro, sendo que a Lei que introduziu multa específica pela falta de entrega ou entrega sem as informações exigidas na legislação de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD passou a ter vigência em 01.11.2013, ou seja, após a ocorrência dos fatos geradores que resultaram na autuação.

A redação originária do art. 42 do RICMS/97, vigente à época dos fatos, 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.

Através de uma simples leitura dos dispositivos acima citados, pode-se inferir que a aplicação da multa como feita neste auto de infração, passou a ser válida, a partir das alterações advindas com a Lei nº 12.917 de 31/10/2013.

No direito tributário a aplicação da lei nova a fatos já ocorridos, apenas é cabível quando a lei nova é mais benéfica ao contribuinte. Ocorre que, no presente caso, a da Lei nº 12.917 de 31/10/2013, lei nova, apenas prejudicaria o sujeito passivo, uma vez que anteriormente não havia previsão da aplicação da referida multa sobre as operações comerciais do autuado.

Para se chegar à conclusão de que a multa a ser aplicada no caso em análise só é válida a partir da vigência da Lei que a instituiu, não é necessária maior digressão. Caso a aplicação da multa fosse a posta nesta autuação, antes do Lei nº 12.917 de 31/10/2013 que a instituiu, certamente o legislador Estadual não alteraria um dispositivo de Lei para inserir o comando de forma expressa, como o fez, com a introdução da alínea “I” do art. 42 do RICMS/2012.

Ora, se antes de 31.10.2013, não havia previsão de que a multa deveria incidir sobre as operações de entradas e saídas de mercadorias do contribuinte, não há como interpretarmos de forma contrária, sob pena de infringirmos um dos princípios basilares do Estado democrático de direito, que é a irretroatividade da lei.

Vale ressaltar que rege no direito tributário o princípio da tipificação cerrada, ou seja, é vedado ao aplicador da Lei ampliar a interpretação do texto de Lei a fim de dar-lhe uma aplicação mais abrangente.

Vale, mais uma vez, ressaltar que tendo em vista que o legislador apenas declarou que a aplicação de multa pela falta de apresentação a arquivos da EFD a ser aplicada sobre as operações comerciais do contribuinte só passou a ser exigida após 31.10.2013, ou seja, após a ocorrência dos fatos geradores aqui apontados, e se não tinha tal dispositivo anteriormente, não há como se interpretar contrariamente, sob pena de dar uma interpretação extensiva a lei, que é totalmente vedada pelo nosso ordenamento jurídico.

No presente caso, constato que a norma aplicada em questão, trata-se de penalidade e, portanto, existe uma gritante impossibilidade jurídica de dar efeito retroativo à norma que aplica sanção ao autuado, à luz do que dispõe o art. 106, inc. I, do CTN, “*in verbis*”:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados.*

Os autuantes na informação fiscal, afirmaram que a multa a ser aplicada, vigente em 2012, pela falta de escrituração fiscal, inclusive a EFD, era a prevista no artigo 42, incisos IX e XI, do RICMS/97, (10% sobre as mercadorias tributáveis e 1% sobre as não-tributáveis), concluindo que a multa de 1% aplicada sobre as saídas declaradas na DMA pelo autuado, conforme consta da presente autuação, teria sido mais benéfica ao contribuinte, sendo, portanto, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN, condição permissiva para a subsistência da autuação.

No entanto, tal argumento não pode prosperar, sob pena de se inovar ou alterar os fatos que motivaram o lançamento do crédito tributário. A acusação originária estava pautada na falta de atendimento a intimação para entrega de arquivo eletrônico da escrituração fiscal digital (EFD) a que estava obrigado e entrega de arquivo eletrônico da escrituração fiscal digital (EFD) sem as informações exigidas. Ao passar a acusação fiscal, a atribuir ao sujeito passivo a falta de registro de notas fiscais no livro Registro de Entradas, haveria mudança do fulcro da autuação, quanto ao aspecto material, o que incorreria em nulidade apontada no art. 18, inc. II, do RPAF. Ante ao exposto, não acolho este entendimento.

Considerando que a doutrina e a jurisprudência majoritárias entendem que, nos termos do art.142 do Código Tributário Nacional, o autuante, autoridade administrativa que constitui o crédito tributário pelo lançamento, apenas propõe a aplicação da penalidade cabível, cabendo ao órgão julgador, na apreciação do lançamento de ofício impugnado, aplicar a penalidade correta diante do fato imputado, no caso sob análise, considerando que os autuantes realizaram duas intimações, a primeira, dia 02.12.2013 fl.12 e a segunda, dia 05.12.2013 fls.16/17, solicitando os arquivos da escrituração fiscal digital - EFD e não foi atendido pelo autuado, aplico de ofício, a multa prevista nas alíneas “a” e “b” do inciso XX do art. 42 da Lei 7.014/96, que transcrevo:

*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:*

- a) R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), pelo não atendimento do primeiro pedido;*
- b) R\$ 920,00 (novecentos e vinte reais), pelo não atendimento da intimação que lhe for feita posteriormente.*

Ante as considerações acima traçadas, julgo parcialmente subsistente este item do auto de infração no valor de R\$1.380,00.

Relativamente à infração 02, vale as considerações traçadas para a infração 01, e como a acusação fiscal é pela falta de entrega do arquivo eletrônico da EFD ou entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, considerando que a multa vigente a partir de 30.03.2010 é aquela prevista no art. 42, XIII-A, inciso “I” vigente até 31/10/2013, é a que deve ser aplicada, conforme transcrita abaixo:

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

Logo, a infração 02, subsiste parcialmente no valor de R\$5.000,00.

Quanto ao pedido formulado pelo autuado, para ser exonerado da 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, a exemplo do levantamento quantitativo de estoques. Também não a considero confiscatória porque se encontra regularmente tipificada na Lei Estadual do ICMS desse Estado.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** do Auto de Infração nº **206905.0010/13-0**, lavrado contra **GERAIS ELETROMÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$6.380,00**

previstas nos incisos XIII-A, alínea “i” e XX, “a” e “b” da Lei 7014/96 alterada pela Lei 8.534/02 e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de maio de 2014.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR