

PROCESSO - A. I. Nº 269440.0010/13-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GERAIS ELETROMÓVEIS LTDA. (DANTAS)
RECORRIDOS - GERAIS ELETROMÓVEIS LTDA. (DANTAS) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0145-03/14
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 05/02/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0006-12/15

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 de multa por descumprimento de obrigação acessória, em caso de entrega de arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) que não continha as informações exigidas na legislação. Ainda que se possa admitir que a penalidade de 1% já se encontrava prevista na Lei nº 7.014/96, após a alteração procedida pela Lei nº 12.917/13, **à época das intimações expedidas (dezembro de 2013)**, entendo que também não pode ser aplicada tal multa (1%), no caso concreto, considerando que, para que o contribuinte cumprisse a exigência do Fisco, isto é, retificasse os arquivos eletrônicos enviados anteriormente “zerados”, seria necessário que obtivesse a “*autorização da inspetoria fazendária da circunscrição fiscal*”, nos termos do parágrafo único do artigo 251 do RICMS/12, o que somente ocorreu após a lavratura do presente Auto de Infração. Infrações insubsistentes. Alterada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, por meio do qual foi apontado o cometimento de duas irregularidades, objeto de ambos os Recursos, como a seguir descrito:

INFRAÇÃO 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 janeiro de 2011 a dezembro de 2012, sendo aplicada a multa de 1% sobre os valores de entradas ou saídas não informados na EFD, totalizando R\$62.032,24.

Consta da descrição dos fatos que “*o contribuinte entregou a EFD zerada, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, período em que já se encontrava obrigado à 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”;

INFRAÇÃO 2 - deixou de entregar o arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, sendo aplicada a multa de R\$1.380,00 por cada mês de omissão, totalizando R\$33.120,00.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide nos seguintes termos:

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 obrigado 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 inciso XIII-A, alínea "a" 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 tipicidade 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.

Importante, 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/BA. 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.16 e a segunda, dia 05.12.2013 fls.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.

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, ressaltando que, de forma acertada, a Junta de Julgamento Fiscal reconheceu que os fatos a si imputados ocorreram antes da vigência da Lei nº 12.917/13, porém, equivocadamente, aplicou, de ofício, três multas por descumprimento de obrigação acessória, previstas no artigo 42, incisos XIII-A, alínea “I” e XX, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, “por suposto descumprimento de intimações que solicitaram a entrega da

escrituração fiscal digital, no curso da fiscalização, sendo a primeira em 02.12.2013 e a segunda em 05.12.2013 e falta de entrega da EFD no prazo legal”.

Transcreve os dispositivos legais mencionados e salienta que restou incontroversa a “*efetiva entrega das EFD’s (fls. 85/95), só que zeradas*”, “*sendo que não havia qualquer punição para isso*” e que, “*seguindo tal linha de raciocínio, até as intimações ocorridas no curso da fiscalização, o recorrente não havia incorrido em qualquer penalidade, como bem reconhece o próprio acórdão recorrido*”.

Prossegue dizendo que “*como as EFD’s já haviam sido apresentadas tempestivamente no exercício de 2011, 2012 e 2013, a única conclusão a que podemos chegar é que as intimações ocorridas em meados de dezembro de 2013 (fls. 16/17), no curso da fiscalização, foram para apresentar as EFD’s já retificadas, como lhe autoriza o art. 897-E, do RICMS/1997, vigente até 31/03/2012, quanto o art. 251 do RICMS/2012*”.

Argumenta que, apesar de intimado pelo Fisco, só poderia retificar as informações constantes nos arquivos da EFD, mediante autorização da Inspeção Fazendária, o que de fato só veio a ocorrer após a apresentação de sua defesa, ou seja, em meados de fevereiro e março de 2014 e que, “*apesar de requerida a retificação das EFD’s antes mesmo da autuação, somente após a apresentação da defesa a INFAZ autorizou o contribuinte a retificar a EFD anteriormente enviada zerada, tendo sido encaminhado o arquivo substituto, como atesta o comprovante acostado aos autos pelo recorrente antes do julgamento pela 3ª JF*”.

Dessa forma, entende que “*a situação fática apresentada evidencia que a própria INFAZ impediu que o recorrente cumprisse as intimações de fls. 16/17, só vindo a autorizar a retificação das EFD’s e envio/entrega após transcorrido o prazo de defesa, o que afasta, portanto, qualquer alegação de descumprimento voluntário ensejador de punição com fundamento no art. 42, inciso XX, alíneas “a” e “b”*”.

Acrescenta que o órgão julgador de piso se equivocou, ao aplicar as sanções previstas no artigo 42, inciso XX, alíneas “a” e “b”, da citada lei, pois o próprio inciso XX veda a aplicação de tais sanções quando se tratar de não entrega dos arquivos previstos no inciso XIII-A do mesmo dispositivo, que trata exatamente da multa pela falta de entrega da EFD.

Aduz, ainda, que, “*em tese, restaria, tão somente, a multa imposta pela 3ª JF com fundamento no art. 42, inciso XIII-A, alínea “l”, vigente à época*”, entretanto, “*a própria 3ª JF reconheceu que não houve descumprimento de tal obrigação acessória, pois os arquivos da EFD foram devidamente entregues (fls. 85/95), só que zerados*”, o que “*evidencia, do mesmo modo, a insubsistência da multa imposta pela 3ª JF*”.

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*” e “*somente com a promulgação da Lei nº 12.917, de 31/10/13 (DOE de 01/11/13) alterou-se a redação da alínea “l” 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*”.

Conclui que “*para os fatos geradores ocorridos 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 imposta pela 3ª JF com fundamento no art. 42, inciso XIII-A, alínea “l”, vigente à época*”.

Caso sejam mantidas as penalidades impostas na Decisão recorrida, *ad argumentandum*, requer o seu cancelamento ou redução, conforme facultado pelo §§ 7º e 8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, pelas seguintes razões:

1. *“a Escrituração Fiscal Digital - EFD foi devidamente entregue, no entanto, por razões operacionais, foram entregues zeradas, o que evidencia, destarte, que se houve alguma infração, esta não representou descumprimento de qualquer obrigação principal”;*
2. *é uma empresa ilibada e sempre cumpriu seus deveres fiscais na mais estrita e rigorosa observância da legislação fiscal vigente;*
3. *as multas impostas se referem a “descumprimento de obrigação acessória irrelevante, já que as informações constantes nas DMA’s entregues eram suficientes para que a SEFAZ/BA procedesse qualquer análise da escrita fiscal e efetuasse o lançamento de eventual tributo devido, não acarretando, destarte, qualquer prejuízo para o fisco”;*
4. *“a 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 Recorrente”.*

Discorre sobre a doutrina a respeito de aplicação de multas, observando que, embora o artigo 136 do Código Tributário Nacional contenha previsão no sentido de que a intenção do agente ou a efetividade do dano são irrelevantes para a responsabilidade por infrações, existem posições doutrinárias que consideram necessária a investigação do elemento subjetivo da conduta para a cominação de penalidades.

Ressalta que existem inúmeros precedentes nas decisões deste Conselho de Fazenda para a redução de multa por descumprimento de obrigação acessória, a exemplo dos Acórdãos nºs 0109-12/06, 0542-12/06, 0383-12/06 e 0405-12/06, em que se levou em conta *“a razoabilidade e proporcionalidade que limitam a multa, até porque a mesma não pode possuir natureza confiscatória”.*

Alega que *“em matéria de sanções relacionadas ao direito tributário, equidade é o instrumento de que deve se valer o julgador para, após considerar as particularidades de cada caso concreto, adequar determinada disposição legal isolada a normas que regem o ordenamento jurídico, incluindo nesse ordenamento regras e princípios explícitos e implícitos, e que podem justificar a redução ou mesmo a exclusão de multa por infrações tributárias em casos específicos, como no presente caso do autuado/Recorrente”.*

Aduz que *“é possível a aplicação da equidade às multas por infrações tributárias”*, conforme a melhor doutrina, *“flexibilizando concepções rígidas que defendem a previsão e aplicação de multas por infrações tributárias em percentuais ou valores não sujeitos a limites, ou também que propugnam pela completa irrelevância, para fins de aplicação de penalidade, de aspectos subjetivos relacionados à conduta do agente”.*

Informa, também, que, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 92.165, consta do voto do ministro-relator alusão à aplicação do princípio da equidade às multas por infrações tributárias e, além disso, o Supremo Tribunal Federal tem se posicionado no caminho de restringir e limitar a fixação ou aplicação de multas por infrações tributárias, externando entendimento de que o ordenamento jurídico nacional impõe limite às referidas sanções e oferece resistência a multas desproporcionalmente elevadas ou sem conexão com as circunstâncias concretas que envolvem cada caso.

Por fim, requer o provimento do Recurso para julgar improcedente o Auto de Infração, ou, subsidiariamente, caso seja mantidas as multas impostas, pede o seu cancelamento ou redução.

A PGE/PROFIS, por meio da Dra. Maria José Coelho Sento Sé, opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, por entender que as razões recursais são insuficientes para modificar o

juízo de primeiro grau.

Aduz que o recorrente reconheceu expressamente o envio dos arquivos de EFD zerados à Secretaria da Fazenda, apesar de ter havido operações comerciais no período, haja vista a DMA com valores de entrada e saída de mercadorias do estabelecimento.

Afirma que “a legislação do ICMS, vigente na época dos fatos geradores (2011/2012) determinava com clareza solar nas alíneas “a” e “b”, inciso XX e na alínea “l”, inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, as multas por descumprimento de obrigação acessória, devidamente aplicadas pelo órgão julgador de 1º grau”, uma vez que “o sujeito passivo fora autuado por conta de não ter atendido 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”.

No que concerne ao pedido de cancelamento ou redução das multas, afirma que comunga da opinião de que não deve ser acolhido, “eis que as multas são dotadas de caráter nitidamente educativo” e, além disso, “a falta de entrega dos arquivos EFD impossibilitou a fiscalização de efetuar outros roteiros de fiscalização, a exemplo do levantamento quantitativo de estoques”.

VOTO

Os Recursos Voluntário e de Ofício foram apresentados em relação às infrações 1 e 2, em face do julgamento de Primeira Instância pela sua Procedência Parcial.

Foi lançada, na infração 1, multa por descumprimento de obrigação acessória, de 1% sobre os valores de entradas ou saídas não informados no arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, por “falta de atendimento a intimação para entrega do arquivo eletrônico”, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, tendo em vista que os mencionados arquivos foram entregues “zerados” apesar de ter havido operações de entradas e saídas de mercadorias.

Já na infração 2, foi proposta a multa de R\$1.380,00 por cada mês em que o contribuinte teria deixado de enviar, nos prazos regulamentares, o arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD ou o teria entregue sem as informações exigidas na legislação tributária, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

A fim de permitir uma melhor compreensão sobre o objeto da presente autuação, considero que vale a pena transcrever algumas informações a respeito da Escrituração Fiscal Digital – EFD, apresentadas no Guia Prático–EFD ICMS/IPI, publicado no site da Receita Federal do Brasil (http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/spedfiscal/download/GUIA_PRATICO_EFD_ICMS_IPI_Versao2.0.14.pdf):

A Escrituração Fiscal Digital – EFD é parte integrante do projeto SPED [Sistema Público de Escrituração Digital], a que se refere o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, busca promover a integração dos fiscos federal, estaduais, Distrito Federal e, futuramente, municipais, e dos Órgãos de Controle, mediante a padronização, racionalização e compartilhamento das informações fiscais digitais, bem como integrar todo o processo relativo à escrituração fiscal, com a substituição do atual documentário em meio físico (papel) por documento eletrônico com validade jurídica para todos os fins.

Para tanto, todos os documentos eletrônicos são assinados digitalmente com uso de Certificados Digitais, do tipo A1 ou A3, expedidos, em conformidade com as regras do ICP-Brasil, pelos representantes legais ou seus procuradores, tendo este arquivo validade jurídica para todos os fins, nos termos dispostos na MP-2200-2, de 24 de agosto de 2001.

No que tange à legislação regente, o Guia Prático apresenta as seguintes informações:

Dispõe o Convênio ICMS nº 143, de 15 de dezembro de 2006 e posteriormente o Ajuste Sinief 02, de 03 de abril de 2009, acerca da instituição da Escrituração Fiscal Digital – EFD-ICMS/IPI - em arquivo digital, de uso obrigatório para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI - e que se constitui de um conjunto de registros de apuração de

impostos, referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O contribuinte deve gerar e manter uma EFD-ICMS/IPI para cada estabelecimento, devendo esta conter todas as informações referentes aos períodos de apuração do(s) imposto(s).

Estabelecem ainda os referidos Convênio e Ajuste que o contribuinte deve manter todos os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

O Ato COTEPE/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008, e suas atualizações definiram os documentos fiscais, as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD-ICMS/IPI, que contém informações fiscais e contábeis, bem como quaisquer outras informações que venham a repercutir na apuração, pagamento ou cobrança de tributos de competência dos entes conveniados.

A partir de 01 de janeiro de 2009, os contribuintes obrigados à Escrituração Fiscal Digital - EFD-ICMS/IPI - devem escriturá-la e transmiti-la, via Internet. A obrigatoriedade da EFD-ICMS/IPI encontra-se na legislação estadual.

O Protocolo ICMS 03, de 1º de abril de 2011, fixou o prazo máximo de 1º de janeiro de 2014 para a obrigatoriedade da EFD ICMS/IPI dos contribuintes ainda não obrigados, excetuando-se contribuintes do Simples Nacional, cujo prazo máximo para obrigatoriedade foi estabelecido para 1º de janeiro de 2016, podendo ser antecipado a critério de cada estado.

Quanto à apresentação do arquivo da EFD-ICMS/IPI e à periodicidade das informações, o multicidado Guia traz as seguintes observações:

O arquivo digital deve ser submetido a um programa validador, fornecido pelo SPED – Sistema Público de Escrituração Digital - por meio de download, o qual verifica a consistência das informações prestadas no arquivo. Após essas verificações, o arquivo digital é assinado por meio de certificado digital, tipo A1 ou A3, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira – ICP-Brasil e transmitido.

As regras de negócio ou de validação, ora implementadas, podem ser alteradas a qualquer tempo, visto que têm por finalidade única e exclusivamente verificar as consistências das informações prestadas pelos contribuintes.

Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa, em nenhuma hipótese, a não apresentação de dados existentes nos documentos e/ou de informação solicitada pelos fiscos.

Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão ou inexatidão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária.

A EFD-ICMS/IPI representa a escrituração fiscal do contribuinte e deve ser apresentada em conformidade com as disposições previstas na legislação tributária.

Os arquivos da EFD-ICMS/IPI têm periodicidade mensal e devem apresentar informações relativas a um mês civil ou fração, ainda que as apurações dos impostos (ICMS e IPI) sejam efetuadas em períodos inferiores a um mês, segundo a legislação de cada imposto.

Portanto a data inicial constante do registro 0000 deve ser sempre o primeiro dia do mês ou outro, se for início das atividades, ou de qualquer outro evento que altere a forma e período de escrituração fiscal do estabelecimento. A data final constante do mesmo registro deve ser o último dia do mesmo mês informado na data inicial ou a data de encerramento das atividades ou de qualquer outro fato determinante para paralisação das atividades daquele estabelecimento.

Os prazos para a transmissão dos arquivos são definidos por legislação estadual. (grifos não originais)

O artigo 897-A do RICMS/97, vigente até 31/03/12, estabelecia que 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)” e “substitui a escrituração e impressão dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário, Registro de Apuração do ICMS e do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP”, considerando-se

“escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega”.

O artigo 897-D previa que o arquivo da EFD deveria ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), até o dia 25 do mês subsequente e seria considerado válido após a confirmação de recebimento pelo Programa Validador e Assinador (PVA).

O artigo 897-E, e seu parágrafo único, do mencionado RICMS/97 dispunham que, havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deveria retransmiti-lo com todas as informações, sendo que *“A remessa de arquivo retificador da EFD, após o prazo de entrega, dependerá de autorização da inspetoria da circunscrição fiscal do contribuinte”.*

Os artigos 897-F e 897-G determinavam que o contribuinte mantivesse o arquivo da EFD pelo prazo decadencial, observados os requisitos de autenticidade e segurança, dispensando-o da entrega dos arquivos estabelecidos pelo Convênio ICMS 57/95 a partir de 1º de janeiro de 2012.

Saliento que as normas acima citadas foram reproduzidas, quase que literalmente, nos artigos 247 a 253 do RICMS/12, em vigor a partir de 01/04/12.

Feito esse introito, vejamos o que dispunha a Lei nº 7.014/96 até 31/10/13:

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.*

Com a edição da Lei nº 12.917/13, a Lei nº 7.014/96 foi modificada, passando a ter a seguinte redação:

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\$ 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.*

Pela análise da legislação vigente até 31/10/13 e a subsequente alteração legislativa, depreende-se claramente que somente havia previsão legal de aplicação de penalidade na hipótese de constatação da falta de entrega, no prazo previsto, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital. Consequentemente, a entrega do arquivo eletrônico da escrituração fiscal digital, ainda que “zerado”, isto é, sem conter as informações exigidas na legislação, não caracterizava descumprimento punível com a multa no valor de R\$5.000,00, estabelecida na alínea “I” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Essa interpretação se consolida quando se examina a nova redação da alínea “I” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 introduzida, em 01/11/13, com a edição da Lei nº 12.917/13, tendo em vista que, além de ter sido modificado o valor da penalidade, foram acrescentadas mais duas hipóteses de descumprimento de obrigação acessória apenáveis com multa, além da falta de entrega: i) a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD *“sem as*

informações exigidas na legislação”, que passou a ser apenada com a multa de R\$1.380,00; ii) a falta de entrega, após intimação pelo Fisco, do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, procedimento que passou a ser apenado com a multa de 1% sobre o valor das entradas ou saídas de mercadorias do período (o maior).

Saliento que, conforme acima mencionado, também não havia, nos exercícios de 2011 e 2012, disposição legal prevendo a aplicação de multa para o caso de não entrega à fiscalização, mesmo após intimação, de arquivo eletrônico da escrituração fiscal digital. Ainda que se possa admitir que a penalidade de 1% já se encontrava prevista na Lei nº 7.014/96, após a alteração procedida pela Lei nº 12.917/13, **à época das intimações expedidas (dezembro de 2013)**, entendo que também não pode ser aplicada tal multa (1%), no caso concreto, considerando que, para que o contribuinte cumprisse a exigência do Fisco, isto é, retificasse os arquivos eletrônicos enviados anteriormente “zerados”, seria necessário que obtivesse a “*autorização da inspetoria fazendária da circunscrição fiscal*”, nos termos do parágrafo único do artigo 251 do RICMS/12, abaixo transcrito, o que somente ocorreu após a lavratura do presente Auto de Infração:

Art. 251. Havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações.

Parágrafo único. A remessa de arquivo retificador da EFD, após o prazo previsto no inciso II da cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/09, dependerá de autorização da inspetoria fazendária da circunscrição fiscal do contribuinte.” (Redação vigente de 01/02/13 a 30/11/14) (grifos não originais)

Observa-se, portanto, que o impedimento para que o recorrente cumprisse a intimação emitida pelo preposto fiscal ocorreu por culpa exclusiva da repartição fazendária que não o autorizou a retificar os arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital a tempo de atender à intimação expedida pela fiscalização.

Resta patente, assim, que, nos exercícios objeto deste Auto de Infração (janeiro de 2011 a dezembro de 2012), não havia suporte legal para a aplicação das penalidades de R\$1.380,00 e do percentual de 1%, como lançado nas infrações 2 e 1, respectivamente e, além disso, o descumprimento à intimação expedida pelo Fisco ocorreu porque o contribuinte não possuía autorização da repartição fazendária para a retificação dos arquivos, não podendo, assim, ser-lhe aplicada qualquer punição. Saliento que não se deve confundir as situações em análise com a previsão da alínea “a” do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional – trata-se, na verdade, do inverso, isto é, condutas para as quais antes não havia penalidade e agora há.

Nesse sentido, correto o julgamento pela insubsistência dos débitos lançados, em obediência ao princípio da irretroatividade das leis, valendo ressaltar, ainda, que, consoante o que informou o impugnante (fato não contestado nos autos), somente a partir de janeiro de 2012 é que seu estabelecimento passou a ser obrigado a entregar a Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma vez que, no exercício de 2010, o montante referente às operações e prestações sujeitas ao ICMS não foi superior a R\$36.000.000,00, consoante o preceito do artigo 897-B, inciso II, do RICMS/97, vigente até 31/03/12, e do artigo 248, inciso II, do RICMS/12, em vigor a partir de 01/04/12.

Ocorre que a Junta de Julgamento Fiscal, apesar de entender que não eram devidas as penalidades propostas pelas autoridades lançadoras, de ofício, deliberou da seguinte forma:

1. na infração 1, aplicou a multa de R\$1.380,00, com fulcro no artigo 42, inciso XX, da Lei nº 7.014/96, considerando que foram expedidas duas intimações pela Fiscalização (em 02/12/13 e 05/12/13 – fls. 16 e 17), não atendidas pelo autuado;
2. na infração 2, aplicou a penalidade de R\$5.000,00, com base no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “I”, da Lei nº 7.014/96 (redação vigente à época dos fatos relatados), sob o fundamento de que “*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*”.

Quanto à primeira imputação, constato que o inciso XX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, com a

redação modificada pela Lei nº 10.847/07, possui a seguinte dicção:

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

(...)

XX - *àquele que, dentro do prazo de 48 (quarenta e oito) horas, **deixar** de prestar esclarecimento ou informação, **de exhibir** 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: (grifos não originais)*

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;

c) R\$ 1.380,00 (mil e trezentos e oitenta reais), pelo não atendimento de cada uma das intimações subseqüentes;

Ora, o dispositivo legal acima transcrito expressamente excepciona da aplicação da penalidade a falta de entrega, após a intimação, dos arquivos eletrônicos previstos no inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, ou seja, exatamente aqueles que o recorrente entregou “zerados” à repartição fazendária e que foram objeto de proposição de penalidade neste lançamento de ofício (artigo 42, inciso XIII-A, alínea “I”, da Lei nº 7.014/96).

Em consequência, agiu com desacerto a Junta de Julgamento Fiscal, ao aplicar, de ofício, multa com suporte no inciso XX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, devendo, assim, ser alterada a Decisão recorrida para excluir o débito de R\$1.380,00 da infração 1 deste PAF.

No que concerne à infração 2, verifico que a acusação tributária foi consignada nos seguintes termos: “*deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária*”.

Apesar da dubiedade na descrição do ilícito tributário, restou comprovado neste lançamento de ofício que o contribuinte enviou, nas datas previstas mensalmente, os arquivos magnéticos da Escrituração Fiscal Digital – EFD “zerados”, isto é, sem as informações exigidas na legislação.

Como explanado anteriormente neste voto, à época dos fatos geradores (janeiro de 2011 a dezembro de 2012), a Lei nº 7.014/96 não previa a possibilidade de aplicação de penalidade pela entrega de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD sem as informações exigidas na legislação.

Apenas a partir de 01/11/13 é que, com a modificação introduzida pela Lei nº 12.917/13, tal hipótese foi contemplada na legislação. Estranhamente, a Junta de Julgamento Fiscal reconheceu esse fato, porém decidiu, ainda assim, aplicar a penalidade de R\$5.000,00, agindo, portanto, em desconformidade com as normas legais. Por conseguinte, deve ser alterada a Decisão recorrida, excluindo-se o débito de R\$5.000,00 da infração 2 deste lançamento de ofício.

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE o presente Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE

Peço respeitosa vênia para discordar da i. relatora quanto ao julgamento de ambos os Recursos e de ambas as imputações.

O item 1 do lançamento de ofício (infração 1) acusa a sociedade empresária de falta de atendimento de intimação para entrega de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, com a proposição da penalidade de 1% sobre os valores das entradas ou saídas não informadas na EFD.

Ocorre que o art. 42, XIII-A, “I” da Lei do ICMS/BA, que dá suporte à indigitada multa, não estava em vigor à época dos fatos, o que foi corretamente percebido na Primeira Instância (a redação atual da alínea “I” do inciso XIII-A do art. 42 foi dada pela Lei nº 12.917, de 31/10/2013, com efeitos a partir de 01/11/2013).

Não foi correta a Decisão da JJF de capitular a multa no inciso XX do mesmo artigo, pois no mesmo há expressa ressalva (exceção) aos arquivos contidos no inciso XIII-A, dos quais fazem parte aqueles concernentes à EFD.

Entretanto, isso não significa que não houve ilícito ou que o recorrente deva restar livre de responsabilidades, ainda que não tenha atendido a mais de duas intimações, oito ao todo, de autoridade fazendária legitimamente constituída (fls. 7 a 18). Em verdade, há que se aplicar a penalidade prevista na legislação, sob pena de desmoralização da atividade de fiscalização tributária e da Administração Pública.

Acrescente-se o princípio da indisponibilidade do interesse público, conjugado com os da moralidade e o da legalidade, os quais reclamam a eficácia do inciso XXII, que, a partir de 01/11/2013 (Lei nº 12.917/2013), estatuiu a penalidade de R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais) em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente na Lei nº 7.014/1996. As intimações de fls. 07 e 13 a 18 foram cientificadas ao contribuinte quando da vigência da Lei nº 12.917/2013.

Portanto, voto pela aplicação da multa de R\$ 460,00 na infração 1.

Com relação à infração 2 (falta de entrega do arquivo eletrônico da EFD ou entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária), cabe segregar três distintas situações, porquanto a primeira denota o louvável ânimo de agir em conformidade com as regras, a segunda deixa dúvidas em relação ao “*animus agendi*” e a terceira demonstra incontestavelmente a deliberação de burlar as normas: (i) contribuinte entrega corretamente os arquivos da EFD, (ii) contribuinte entrega os arquivos da EFD com omissões ou inconsistências apenas parciais e (iii) contribuinte entrega os arquivos da EFD “zerados”, o que ocorreu no caso concreto.

Ora, sob os prismas fático, jurídico e contábil, não existe qualquer diferença entre não entregar os arquivos da EFD, incorrendo assim na multa prevista na Lei nº 11.899/2010 (R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD), e entregar os mesmos “zerados”.

A última conduta, data vênia, caracteriza um óbvio simulacro, levado a efeito na tentativa de afastar ou postergar o cumprimento da obrigação estatuída em Lei, o que, como dito, estiola os princípios da legalidade e da moralidade, atenta contra a seriedade no trato da coisa pública e coloca em situação de perplexidade os contribuintes que cumprem de forma adequada as suas obrigações.

Ao contrário do respeitável entendimento esposado no voto vencedor, tenho que a Lei nº 7.014/1996, em razão dos motivos acima expostos, jamais permitiu a tal apresentação “zerada”. O que ocorreu com a publicação da Lei nº 12.917/2013, de data posterior às das ocorrências, que expressamente proibiu a entrega sem as informações exigidas na legislação, foi um mero esclarecimento, singela explicação ou interpretação de norma que já se encontrava em vigor.

Destaque-se que uma regra, garantia ou princípio, para que vigorem, não necessitam estar expressamente previstos nos textos legislativos, como soe acontecer com o princípio do duplo grau de jurisdição, o qual não restou destacadamente exposto na Constituição Federal, mas que a quase totalidade dos operadores jurídicos tem por existente, tendo em vista a interpretação sistemática da Carta da República e o Pacto de São José da Costa Rica, do qual o Brasil é signatário.

Ademais, a postura adotada pelo recorrente vai de encontro às determinações do art. 249 do RICMS/2012 e da cláusula quarta do Ajuste SINIEF 02/2009.

Cláusula quarta - O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês. § 1º Para efeito do disposto no caput, considera-se totalidade das informações: I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços; II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros; III - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança de tributos de competência dos entes conveniados ou outras de interesse das administrações tributárias. § 2º Qualquer situação de exceção na tributação do ICMS ou IPI, tais como isenção, imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão do recolhimento, também deverá ser informada no arquivo digital, indicando-se o respectivo dispositivo legal. § 3º As informações deverão ser prestadas sob o enfoque do declarante.

Art. 249. O contribuinte obrigado à EFD deve observar o Ajuste SINIEF 02/09 e as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital previsto no Ato COTEPE/ICMS nº 09/08, informando os registros tipo 1200, relativos aos créditos fiscais de ICMS controlados extra apuração, e 1600, referentes ao total das operações com cartão de crédito e/ou débito.

Note-se que, apesar de a Lei nº 11.899/2010 ter estatuído a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) pela falta de entrega, no **prazo** previsto na legislação, e o **prazo ser mensal**, a instância de base lançou o valor de cinco mil (R\$ 5.000,00) para abarcar todo o período auditado.

Em verdade, é devida a multa de R\$ 5.000,00 em todas as datas de ocorrência, até o limite da autuação, razão por que concluo pela procedência da infração 2.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL dos Recursos de Ofício e Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269440.0010/13-2**, lavrado contra **GERAIS ELETROMÓVEIS LTDA. (DANTAS)**.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Denise Mara Andrade Barbosa, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Antonio Brito de Araújo, Alessandra Brandão Barbosa e José Antonio Marques Ribeiro.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiro: Paulo Danilo Reis Lopes.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de janeiro de 2015.

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO DIVERGENTE

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS