

PROCESSO - A. I. N° 206905.0008/13-5
RECORRENTE - GERAIS ELETROMÓVEIS LTDA. (DANTAS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0215-03/14
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 01/08/2018

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0138-11/18

EMENTA: ICMS. 1. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. **a)** FALTA DE ENTREGA OU ENTREGA SEM AS INFORMAÇÕES EXIGIDAS DE ARQUIVO ELETRÔNICO DA EFD; **b)** FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO EFD CORRIGIDO. Para o exercício de 2011 inexistia a obrigação de entregar os arquivos da EFD e, em consequência, de cumprir a intimação neste sentido. Para o exercício de 2012, inexistia multa no caso de entregar EFD sem informações exigidas na legislação. À época da intimação expedida (dezembro de 2013), não poderia ser aplicada a multa, considerando que, para que o contribuinte cumprisse a exigência do Fisco de retificar os arquivos eletrônicos, enviados zerados, seria necessário que tivesse a “autorização da inspetoria fazendária da circunscrição fiscal”, conforme parágrafo único do art. 251 do RICMS/12, o que somente ocorreu após a lavratura do Auto de Infração. Exações insubstinentes. Modificada a Decisão recorrida. 2. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADQUIRENTE. Comprovada aquisição pelo recorrente de mercadorias com documentação inidônea, atribuindo-lhe a condição legal de responsável pelo pagamento do imposto e acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito. Razões recursais insuficientes à reforma da Decisão. Exigência subsistente. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime, quanto às infrações 1 e 2. Por maioria, quanto à infração 3.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 3^a JJF - através do Acórdão JJF n° 0215-03/14 - que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epografado, lavrado em 26/12/2013 para exigir o débito de R\$629.997,80, apurado em razão da constatação de quatro infrações, sendo objeto deste Recurso as exações 1 a 3, a seguir descritas:

Infração 01: Falta de 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, nos meses de fevereiro de 2011 a dezembro de 2012, sendo exigida multa no valor de R\$1.380,00 por cada mês, no total de R\$31.740,00.

Infração 02: Falta de atendimento a intimação para entrega de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de fevereiro de 2011 a dezembro de 2012, sendo exigida multa de 1% do valor das entradas de mercadorias, em cada período de apuração, no valor total de R\$217.083,70.

Infração 03: Descumpriu obrigação tributária principal, ocorrendo infração diversa das previstas em lei, na qual não houve dolo, nos meses de março a junho, setembro, novembro e dezembro de 2009, sendo exigido o débito de R\$ 370.440,04 e multa de 60%.

A Decisão recorrida julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, no valor de R\$619.263,74, após considerar Improcedente a infração 4, diante das seguintes considerações:

VOTO

[...]

O primeiro item do presente Auto de Infração trata da falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ou entregou o mencionado arquivo sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de fevereiro de 2011 a dezembro de 2012. Exigida multa no valor de R\$1.380,00 em cada mês, totalizando R\$31.740,00.

Infração 02: Falta de atendimento a intimação para entrega de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de fevereiro de 2011 a dezembro de 2012. Exigida multa de 1%, totalizando R\$217.083,70.

Consta, na descrição dos fatos que o autuado entregou a EFD zerada nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, período em que estava obrigado a entregar a Escrituração Fiscal Digital. Considerando que o contribuinte não dispunha de informações de notas fiscais de entrada e saída e ainda de apuração de ICMS na EFD, foram utilizadas as informações constantes em DMAs apresentadas pelo contribuinte.

O defendente alegou que foi exigido no presente lançamento a obrigação referente ao período de fevereiro/2011 a dezembro de 2012. Entretanto, afirma que em 2010 não possuía faturamento superior a R\$36.000.000,00 (trinta e seis milhões de reais), o que afasta a obrigação de entregar a Escrituração Fiscal Digital (EFD) mensal a partir de 01/01/2011. Ressalta 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 assessoria 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).

Sobre essa alegação, observo que em consulta ao cadastro no Ambiente Nacional do SEPD – EFD, consta a informação de que o estabelecimento autuado encontra-se obrigado a entregar Escrituração Fiscal Digital (EFD) mensal a partir de 01/01/2011, conforme extrato da referida consulta à fl. 24 do presente PAF. O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) foi instituído pelo Decreto Federal nº 6.022, de 22/01/2007, e é administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Neste caso, apesar de ter apresentado alegações sobre o limite da receita do estabelecimento, o defendente está obrigado a entregar, mensalmente, a EFD.

O autuado também alegou que por questões operacionais, a Escrituração Fiscal Digital (EFD) foi entregue zerada, mas a obrigação de entregar foi devidamente cumprida, o que afasta a infração imputada. Ressaltou que tanto o art. 897-E, do RICMS/1997, vigente até 31/03/2012, quanto ao art. 251 do RICMS/2012 asseguram ao contribuinte o direito de alterar totalmente as informações constantes no arquivo da EFD, mediante autorização da INFRAZ.

Entendo que tal alegação defensiva não exime a obrigação do contribuinte de enviar Escrituração Fiscal Digital (EFD) correta, haja vista que, conforme estabelecem os arts. 897-E do RICMS-BA/97 e 251 do RICMS-BA/2012, “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”.

Quando existem informações a serem prestadas ao Fisco o contribuinte está obrigado a fazê-lo. A omissão dessas informações acarreta penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária. Neste caso, se o autuado enviou a Escrituração Fiscal Digital (EFD) “zerada”, deveria providenciar a necessária retificação antes de qualquer ação fiscal, e a remessa de arquivo retificador da EFD, após o prazo de entrega, depende de autorização da inspetoria da circunscrição fiscal do contribuinte. Tais providências não foram comprovadas nos autos pelo defendente.

O defendente alegou, ainda, que até a promulgação da Lei nº 12.917, de 31/10/13 (DOE de 01/11/13) não existia 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, 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.

Em outro julgamento proferido por esta JJF, foi acatada a alegação defensiva de 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 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, relativamente aos exercícios de 2011 e 2012.

Entretanto, considerando que a omissão de informações nos arquivos da Escrituração Fiscal Digital - EFD acarreta penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária, verificou-se que no presente processo, ficou comprovado que o autuado foi intimado em 05/12/2013 (fls. 19/20), para apresentar outros arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, e não consta nos autos que o deficiente tenha atendido à mencionada intimação, haja vista que os recibos de entrega apresentados pelo deficiente às fls. 513 a 518, comprovam que as escriturações referentes aos meses de janeiro, março, maio, julho, setembro e novembro de 2012 foram enviadas pela internet em 05/05/2014. Ou seja, após a lavratura do presente Auto de Infração.

[...]

Considerando que o arquivo da EFD deverá ser transmitido ao Sistema Pùblico de Escrituração Digital (SPED), no prazo estabelecido na legislação tributária, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações no período de apuração e não ficou comprovado nos autos o cumprimento à intimação para apresentação dos referidos arquivos, concluo pela subsistência das infrações 01 e 02.

Infração 03: Descumprimento de obrigação tributária principal, ocorrendo infração diversa das previstas em lei, na qual não houve dolo, nos meses de março a junho, setembro, novembro e dezembro de 2009. Valor do débito: R\$370.440,04.

Consta no Demonstrativo à fl. 60 que se trata de “consolidação do ICMS, por mês, das Notas Fiscais cujas AIDF nelas impressas não constam no INC do remetente”.

[...]

Conforme estabelece o art. 209 do RICMS-BA/97, vigente à época, será considerado inidôneo, fazendo prova apenas em favor do Fisco, o documento que não guardar os requisitos ou exigências regulamentares. No caso em exame, foi constatado que as AIDF constantes nas notas fiscais objeto da autuação não constam no INC do contribuinte emitente, por isso, os referidos documentos fiscais são considerados inidôneos para as operações realizadas, porque a sua impressão e utilização não foram devidamente autorizadas, tornando-os imprestáveis para os fins a que se destinaram.

Em relação a operação efetuada com documento fiscal inidôneo, o tratamento que se dá é o mesmo para operação desacompanhada de documento fiscal. Ou seja, quando se constata aquisição ou entrada de mercadorias sem documentos fiscais, exige-se o imposto com base na presunção legal de ocorrência de operações ou prestações sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção. (art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96).

Os autuantes informaram e está comprovado pelas intimações às fls. 17/18 dos autos, que o deficiente foi intimado, em relação às notas fiscais se encontram às folhas 64 a 158, a comprovar o pagamento da aquisição de mercadorias, e nenhuma comprovação do pagamento da aquisição destas mercadorias foi apresentada pelo autuado, nem à época da fiscalização, quando foi intimado, e nem em sua defesa apresentada.

Também foi informado pelos autuantes, que à época da realização dos procedimentos fiscais foi solicitada a realização de diligência às Inspetorias de origem dos contribuintes, cujas notas fiscais de saída se encontram as folhas 64 a 158 do processo. O pedido de diligência tinha como objetivo verificar a emissão das referidas notas fiscais junto aos contribuintes. Porém somente 1 diligência retornou com a informação constante às folhas 159 a 161 do PAF, constando à fl 161 deste processo cópia de uma declaração de um dos fornecedores que diz textualmente que "nunca soube da existência dos talões de notas fiscais," cujos originais de números correspondentes se encontram as folhas 151 a 158 do processo.

Constatado que não houve comprovação de recolhimento do ICMS em relação às entradas, bem como nas saídas das mercadorias referentes às notas fiscais, cujos originais se encontram as folhas 64 a 158 do presente processo. Dessa forma, ficou comprovado que não houve recolhimento do ICMS relativo às operações com mercadorias destinadas à comercialização. Mantida a exigência fiscal.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a agosto, outubro e dezembro de 2010. Valor do débito: R\$10.734,06.

[...]

Na informação fiscal, os autuantes acataram as alegações do contribuinte e solicitaram que esta infração fosse retirada integralmente do PAF.

Considerando que após a defesa apresentada e a informação fiscal inexiste lide a ser decidida, voto pela insubsistência desta infração e recomendo seja realizado novo procedimento fiscal e, mediante aplicação de outros roteiros de fiscalização, seja verificada a regularidade das operações efetuadas pelo autuado.

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

Inconformado com a Decisão proferida pela 3^a JJF, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário, às fls. 549 a 573 do PAF, sustentando, inicialmente, que a mesma não observou 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 e, no presente caso, cujos fatos geradores ocorreram nos exercícios de 2011 e 2012, a multa aplicada é ilegal, por viger para fatos geradores a partir de 1º/11/2013.

Argui que indevidamente a 3^a JJF achou por bem manter a autuação imposta, segundo a tese de que houve suposto descumprimento de intimações que solicitaram a entrega da escrituração fiscal digital, no curso da fiscalização e falta de entrega da EFD no prazo legal.

Sustenta a insubsistência das exações 1 e 2, tendo, nesta oportunidade, reproduzido o histórico dos dispositivos que regem a matéria constante do RICMS/97, vigente até 31/03/12, almejando demonstrar que o art. 897-B, I, do RICMS/97, é claro ao dispor que a EFD é de uso obrigatório a partir de 01/01/11, 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 EFD e o recorrente em 2010 não possuía tal faturamento, o que afasta a obrigação de entregar a EFD mensal a partir de 01/01/2011.

Salienta que o RICMS/12, vigente a partir de 1º de abril de 2014 (sic), trouxe a mesma redação do RICMS/97, conforme art. 248 e incisos, que transcreve em sua peça recursal.

Contudo, o recorrente reconhece que a partir de janeiro/2012 estava obrigada a entregar a EFD, conforme lhe impõe os citados dispositivos legais e como assim procedeu, conforme comprovantes juntados aos autos, em que pese, por questões operacionais, a EFD foi entregue zerada, mas a obrigação de entregar foi devidamente cumprida, o que afasta a infração lhe imputada.

Destaca como oportuno que tanto o art. 897-E, do RICMS/1997, vigente até 31/03/12, quanto ao art. 251 do RICMS/12 asseguram ao contribuinte o direito de alterar totalmente as informações constantes no arquivo da EFD, mediante autorização da INFRAZ.

Afirma 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-se cumprir tal obrigação acessória, enviando os arquivos da EFD zerados para posteriormente, como previsto no RICMS, mediante autorização da INFRAZ, fosse procedida a retificação total de tais informações, o que foi requerido à inspetoria e estranhamente, omitido à recorrente.

Frisa que apesar de requerida a retificação das EFD antes mesmo da autuação, somente após a apresentação da defesa, a INFRAZ autorizou o contribuinte a retificar a EFD anteriormente enviada zerada, tendo sido encaminhado o arquivo substituto, como atesta o comprovante juntado aos autos antes do julgamento da 3^a JJF. Logo, sustenta que não houve descumprimento de tal obrigação acessória, pois os arquivos da EFD foram devidamente entregues, e posteriormente retificados, o que evidencia, do mesmo modo, a insubsistência das infrações 1 e 2 em sua totalidade.

Reitera 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 “L”, da Lei nº 7.014/96,

acrescentado pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, com efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13, não sendo devido, portanto, a multa de 1% aplicada em relação aos exercícios de 2011 e 2012.

Considera relevante destacar que a própria 3ª JJF seguiu tal tese em outros dois Autos de Infração lavrado contra o recorrente, conforme Acórdão JJF nº 0121-03/14, o qual transcreve, para concluir que ficou evidenciada a improcedência da autuação.

Consigna que o acórdão recorrido se equivoca, também, ao considerar que o recorrente deixou de apresentar as EFD's retificadas no curso da fiscalização, apesar de devidamente intimadas e mais, ao acolher a tese dos autuantes trazida nas informações fiscais 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. Assevera que todos os livros estão e sempre estiveram à disposição do Fisco e que somente as EFD foram entregues zeradas. Argumenta que, em nenhum momento o Auto de Infração imputa isso ao recorrente, muito pelo contrário.

Aduz ser esdrúxulo considerar que houve uma alteração legislativa benéfica e que isso autorizaria a retroatividade dos efeitos da Lei nº 12.917/13, visto que a multa aplicada (art. 42, XIII-A, "I") somente foi instituída com a Lei nº 12.917, de 31/10/13, e nada tem haver com as multas previstas no art. 42, IX e XI, que dizem respeito à falta de escrituração nos livros fiscais.

Consigna ser absurdo tal entendimento do acórdão recorrido sustentado 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 – EFDI*, 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% 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.

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

Por fim, considera insubsistentes as multas impostas nas infrações 1 e 2 e, amparado no princípio da eventualidade, requer o cancelamento ou a redução das multas, sob o argumento de que preenche os requisitos legais previsto na Lei 7.014/96, para tal providência.

Quanto à infração 3, afirma que as notas fiscais relacionadas pelos autuantes acobertaram operações internas realizadas pela autuada em 2009, todas aquisições de mercadorias para comercialização, cujos fornecedores são estabelecimentos inscritos no Estado da Bahia, microempresas e empresas de pequeno porte, que recolhem seus tributos pelo Sistema Simplificado de recolhimento para empresas desse porte.

Aduz que não possui elementos para verificar se uma nota fiscal foi emitida de forma idônea ou não, em especial, se os números da AIDF constantes nas notas não constam no INC do contribuinte.

Observa que não houve qualquer destaque do ICMS, o que evidencia que não foi aproveitado qualquer crédito do referido imposto, demonstrando-se, portanto, que não houve qualquer prejuízo para o Estado da Bahia. Diz não haver qualquer imposto a ser exigido da autuada, já que este foi devidamente recolhido, não tendo sido aproveitado qualquer crédito de ICMS nas operações com essas mercadorias relacionadas nas notas fiscais apontadas.

Afirma que o próprio autuante reconhece a ausência de dolo da autuada o que evidencia, na verdade, que o que houve foi o descumprimento de uma obrigação acessória descrita no art. 193 do RICMS/97 por parte dos fornecedores das mercadorias, emitentes das referidas notas, e não da autuada.

Concluiu que, se houve o descumprimento, tão somente, de uma obrigação acessória, forçoso reconhecer que este órgão julgador pode dispensar/reduzir a multa acessória, conforme facultado pelos §§ 7º e 8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, pois não houve dolo, fraude ou simulação, e não houve falta de recolhimento do imposto. Afirma existirem inúmeros precedentes nas decisões desse Conselho em que a multa pelo descumprimento da obrigação acessória é reduzida, a exemplo dos Acórdãos nºs 01009-12/06, 0542-12/06, 0383-12/06 e 0405-12/06.

Reitera a tese sustentada na defesa, aduzindo que não há má-fé, dolo ou intenção fraudulenta, pois não há intenção deliberada do contribuinte de esquivar-se do cumprimento de obrigação tributária acessória através de subterfúgios, até porque todos os lançamentos foram devidamente escriturados, lançados e recolhido o ICMS devido. Assim, requer que seja julgada insubsistente a infração 3, ou ao menos, reduzida ou cancelada a multa imposta.

A PGE/PROFIS, às fls. 641 a 645 dos autos, recomenda diligência para se confirmar o faturamento do sujeito passivo no exercício de 2010. Contudo, em pauta suplementar a 2ª CJF entendeu desnecessária tal providência tendo em vista que consta nos documentos às fls. 254 a 279 dos autos, a prova da receita auferida pelo sujeito passivo que é de R\$12.989.896,00, fato comprovado pela própria autuante, à fl. 22 dos autos, ao consignar o total da saída de R\$10.998.014,46, como também corroborado através da DMA consolidada de 2010, à fl. 53 dos autos, cujos faturamentos consolidados da matriz e filial na DIPJ representam o montante de R\$30.239.709,00.

Encaminhado o PAF para parecer da procuradoria, o i. Procurador afirma que tal parecer não é mais automático, conforme alteração no RPAF/BA, cabendo apenas o parecer da procuradoria quando da solicitação específica do julgador.

Em seguida, quando da assentada de julgamento ocorrido em 31/10/2017, foi acordado pelos membros da 2ª CJF o envio dos autos em diligência à Gerência de Automação Fiscal – GEAFI para que fosse esclarecido qual o real faturamento do contribuinte no exercício de 2010, bem como, qual a razão de constar nas declarações do contribuinte o faturamento menor do que R\$ 36.000.000,00, tendo em vista que as informações constantes do Sistema Público de Escrituração indicam que o sujeito passivo estava obrigado a gerar a EFD no mesmo período.

À fl. 689 dos autos, auditor fiscal lotado na GEAFI informou que:

1. Conforme art. 897-B do RICMS – Redação dada pela Alteração nº 139 (Decreto nº 12.444, de 26/10/10), estariam obrigados à EFD a partir de 01 de janeiro de 2011 os contribuintes de ICMS inscritos no cadastro estadual com faturamento bruto estimado para o ano em curso ou efetivamente obtido no ano imediatamente anterior superior a R\$2.400.000,00;
2. No dia 29/09/2011 foi publicado o Decreto nº 13.559, alterando a redação do caput do art. 897-B, com efeitos a partir de 30/12/11, que alterou o valor estabelecido para obrigatoriedade da EFD de R\$2.400.000,00 para R\$36.000.000,00;
3. À época da mudança de valores, as empresas já estavam cadastradas no ambiente SPED para que entregassem suas declarações;
4. O sujeito passivo tinha em 2011 cinco estabelecimentos ativos e que foram obrigados a entregar a EFD, conforme determinava o RICMS. Estes estabelecimentos entregaram suas declarações obedecendo a legislação vigente;
5. Ainda de acordo com o que previa o RICMS, à época, o parágrafo sétimo do mesmo art. 897-B prorrogava o prazo de entrega dos arquivos referente aos meses de janeiro a novembro. Portanto, a empresa cumpriu com a obrigação dentro do prazo estabelecido pela legislação vigente, uma vez que poderia entregar as declarações de janeiro a novembro de 2011 até o dia 25/12/2011, mas o fez entre os dias 05 e 08 de dezembro de 2011;

6. No dia 24 de janeiro de 2012, mais uma vez a empresa cumpriu com a obrigação acessória e entregou as declarações dos cinco estabelecimentos obrigados à EFD. Nesta data, a empresa já tinha conhecimento da alteração dada ao caput do art. 897-B, que alterou o valor referencial de faturamento do ano anterior para determinar a obrigação, valor este que a desobriga de entregar a EFD.

Diante de tais considerações, o preposto fiscal diligente concluiu que:

Sendo assim, como a empresa entregou todas as declarações referentes ao ano de 2011 quando esteve obrigada, e o fez também quando a legislação a isentou da obrigação para aquele ano, optamos por manter a obrigação a partir de 01/01/2011, uma vez que a empresa havia cumprido com a obrigação acessória de efetuar sua escrituração fiscal de forma digital, até porque não poderíamos ao final de 2011 – mais precisamente a partir do dia 31/12/2011 – obrigar-la a refazer a escrituração de todos os meses de 2011 pelo método mecânico vigente antes da EFD.

Do resultado da diligência o sujeito passivo foi cientificado, porém, manteve-se silente.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1^a Instância, no que tange as infrações 1 a 3 do lançamento de ofício.

As infrações 1 e 2 são, respectivamente, por falta da entrega dos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital e falta de atendimento da intimação para entrega dos mesmos.

Já exação 3 a acusação fiscal é de “*Descumpriu obrigação tributária principal, ocorrendo infração diversa das previstas em lei, na qual não houve dolo*”, consoante documentos às fls. 60 a 289 dos autos, por não constar no INC (Informações do Contribuinte) as AIDF (Autorização para Impressão de Documentos Fiscais) constantes nas notas fiscais de aquisições de mercadorias, sendo estas consideradas inidôneas.

A solução da presente lide, no que tange às infrações 1 e 2, passa pelo conhecimento da legislação sobre a matéria numa perspectiva temporal que alcance os períodos alvo das exigências em lume.

Verifico, preliminarmente, já existir decisões das Câmaras sobre as duas primeiras infrações, relativas aos mesmos fatos geradores e no mesmo período, ou seja, os exercícios de 2011 e 2012, conforme Acórdãos nºs A-0006-12/15 e A-0013-11.18, que concluíram pela improcedência das infrações.

No caso em análise, consta, em relação à infração 1, que a exigência tributária foi registrada para aos exercícios de 2011 e 2012, conforme a seguir alinhada: “*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*”. A multa aplicada foi de R\$1.380,00 por cada mês, cuja obrigação foi alegadamente descumprida.

Após o exame dos autos, verifico que o sujeito passivo, diante do faturamento obtido em 2010, menor do que R\$36.000.000,00, não estava obrigado à Escrituração Fiscal Digital no exercício de 2011, na forma do art. 897-B, I, do RICM/97.

Tal fato, inclusive, foi corroborado pela resposta da GEAF (Gerência de Automação Fiscal) à diligência realizada por este Colegiado, cujo teor deixa claro que o sujeito passivo cumpriu com a obrigação de entregar a EFD, obedecendo a legislação vigente à época, em que pese a mudança da legislação, ocorrida em 30/12/2011, o dispensar.

Desta forma, não cabe aplicação da multa pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, vigente à época dos fatos geradores, na medida em que o sujeito passivo não estava sequer obrigado à EFD no exercício de 2011, na forma do art. 897-B, I, do RICM/97.

Quanto ao exercício de 2012, considerando que consta na descrição da infração que o sujeito passivo entregou os arquivos com escrituração zerada, tal obrigação teria sido satisfeita, na medida em que a exigência da obrigação acessória se restringia à falta de entrega dos arquivos nos prazos fixados, já que restou comprovado que o sujeito passivo entregou os arquivos com escrituração zerada, como prova às fls. 331/341 do PAF, ou seja, o mesmo enviou, nas datas previstas, os arquivos magnéticos da EFD “zerados”.

A multa que foi aplicada para a infração 1 e ratificada pela JJF é a prevista no art. 42, XIII-A, alínea “I” da Lei nº 7014/96, conforme abaixo transcrita, previa o seguinte:

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, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada;

Ocorre que, conforme nota que indica o período de vigência da aludida multa, a redação acima reproduzida foi dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15, portanto, fora do período autuado (2011 e 2012).

A redação originária dada a alínea "I" foi acrescentada ao inciso XIII-A do *caput* do art. 42, pela Lei nº 11.899 de 30/03/10, DOE de 31/03/10, com efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13, vigente à época dos fatos geradores (2011 e 2012) era a seguinte:

“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.”

Os fatos geradores, em exame (infração 1), são relativos ao exercício 2012. Do corpo normativo, acima apontado, verifica-se que a multa cabível, no presente caso, seria a de R\$ 5.000,00 pela falta de entrega dos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital.

Contudo, consta dos autos, conforme documentos às fls. 331 a 341, que o sujeito passivo entregou os aludidos arquivos com a escrituração zerada. Cabe, por conseguinte, verificar se a multa aplicada prevê a entrega em desconformidade com a legislação.

Nesse esteio legal, observa-se que à época dos fatos geradores (exercício de 2012), não havia sido incluída na redação da multa aplicada a exigência “*ou entrega sem as informações exigidas na legislação*”, que só foi introduzida pela Lei nº 12.917 de 31/10/13, DOE de 01/11/13, efeitos de 01/11/13 a 10/12/15, ou seja, após os períodos dos presentes fatos geradores, não cabendo, portanto, a penalidade aplicada, na medida em que não havia previsão legal para tanto.

O fato de o sujeito passivo ter sido intimado em momento posterior à ocorrência dos fatos geradores das obrigações acessórias, não transfere a vigência da multa aplicada para o momento da nova intimação. A multa deve ser aplicada em consonância com a sua previsão, vigente no momento em que a obrigação foi descumprida.

Assim, é de verificação simples o fato de que, no presente caso, não havia - quando da ocorrência dos fatos geradores das obrigações acessórias - a prévia legislação com multa por entrega dos arquivos sem as informações exigidas na legislação e sim a multa por falta da entrega dos citados arquivos. Ocorre que tais arquivos foram entregues, não cabendo a multa ora aplicada.

Ademais, alega o recorrente que, conforme art. 897-E e art. 251 do RICMS, havendo necessidade, tais dispositivos previam que, mediante autorização da INFRAZ, fosse procedida a retificação total de tais informações, e que, apesar de requerida a retificação das EFD antes mesmo da autuação,

somente após a apresentação da defesa, a INFRAZ autorizou o contribuinte a retificar a EFD anteriormente enviada zerada.

Tais afirmações não são acompanhadas de elementos probatórios (em que pese a anexação das EFD retificadas e enviadas em 02/05/14, consoante documentos às fls. 492 a 503 dos autos), contudo não foram contestadas pelos autuantes e consta da impugnação e do Recurso Voluntário, assim como do voto relativo o Acórdão da 2ª CJF nº 0006-12/15, relativo à mesma empresa do sujeito passivo e mesma infração, ao concluir conforme segue:

“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.”

Considero, assim, improcedente a infração 1, cabendo modificação da Decisão recorrida, na medida em que consignou a procedência dessa exigência fiscal.

No que alude à infração 2, consta multa por descumprimento de obrigação acessória de 1% sobre os valores de entradas ou saídas não informadas no arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital, 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.

As multas das infrações 1 e 2 estão previstas no mesmo dispositivo legal, ou seja, no art. 42, XIII-A, alínea “I” da Lei nº 7014/96. As multas são cumulativas: a primeira, por falta da entrega dos arquivos eletrônicos nos prazos previstos no valor de R\$1.380,00 e a segunda, multa de 1% do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada.

Como já dito para a infração 1, no que tange ao exercício de 2011, não estava o sujeito passivo obrigado a fornecer os aludidos arquivos, não cabendo, portanto, a multa aplicada de R\$1.380,00 por falta de entrega nos prazos ou mesmo a multa de 1%, aplicada, no presente caso, por não atendimento da intimação para entrega dos arquivos - como já fundamentado para aquela exigência fiscal - o que torna a infração 2, em relação ao exercício de 2011, improcedente, na medida, como disse, em que nesse exercício não estava o contribuinte obrigado a fornecer os aludidos arquivos. Portanto, não pode haver multa por não atendimento da intimação para entrega desses arquivos.

Em relação ao exercício de 2012, o sujeito passivo entregou os arquivos da escrituração zerados. Importa registrar que, quanto à redação constante da multa aplicada, vigente à época dos fatos geradores da obrigação acessória, entre janeiro de 2011 e dezembro de 2012, ainda não havia sido incluída a exigência “... 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.”, que só foi introduzida pela Lei nº 12.917, de 31/10/13, DOE de 01/11/13, efeitos de 01/11/13 a 10/12/15, ou seja, após os períodos das presentes ocorrências.

Conforme já reproduzido anteriormente, a redação, vigente à época dos fatos geradores, dada a alínea “I” foi acrescentada ao inciso XIII-A do *caput* do art. 42, 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:

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

Assim, apesar de entender que a legislação que regula o cometimento do ilícito (descumprimento da intimação) ser aquela em vigor quando da sua ocorrência, ou seja, a Lei nº 12.917/2013, com vigência entre 01/01/13 e 10/12/13, que estatui a multa de 1% sobre as saídas ou entradas, as de maior valor, no caso em análise, descabe a aplicação da multa pelo não atendimento da intimação para

entrega dos arquivos digitais da EFD corrigidos (fl. 19), visto que a não autorização pela INFRAZ, antes da autuação, para retificação dos arquivos, da qual o contribuinte estava dependente, conforme alega, fato não contestado, o impossibilitou de cumprir a demanda fiscal, motivo de também, por esse prisma, anuir ao Acórdão CJF nº A-0006-12/15, conforme texto a seguir transcrito:

“Saliente 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.”

Diante destas considerações, concluo insubsistentes as infrações 1 e 2.

Inerente à infração 3, cuja acusação fiscal é de que “*Descumpriu obrigação tributária principal, ocorrendo infração diversa das previstas em lei, na qual não houve dolo*”, a imputação está lastreada pelos documentos às fls. 60 a 289 dos autos, verifico que a partir da constatação de notas fiscais de aquisições, às fls. 64 a 158 dos autos, as quais apresentavam AIDF não comprovadas, se apurou o imposto exigido sob justificativa, quando da Informação Fiscal, de que o contribuinte, apesar de intimado, não comprovou o pagamento das aquisições das mercadorias, sendo concluído que “*Do exposto nos subitens 2.1 a 2.6, fica claro que não há comprovação de recolhimento do ICMS, nem nas entradas e nem nas saídas das mercadorias referentes as notas fiscais, cujo originais se encontram as folhas 64 a 158 do processo. E deste modo mantemos o lançamento do ICMS da infração 03 tal como se encontra no PAF.*”

Da análise das notas fiscais que fundamentam a infração 3, observo que em todas não foram destacadas o ICMS da operação pelo remetente das mercadorias. Assim, em que pese comprovar-se tratarem de documentos inidôneos, pela AIDF falsas, não se poderá atribuir qualquer crédito indevido ao destinatário, ora recorrente, por não haver o destaque do imposto, como também não haver apropriação de crédito fiscal na escrita do destinatário.

Contudo, vislumbro que, nos termos do art. 6º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, o adquirente, ora recorrente, é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea, conforme abaixo transcrito:

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

[...]

IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea;

Assim, por se tratar de mercadorias cujas origens são indeterminadas, haja vista a documentação fiscal ser falsa em razão da AIDF também falsa, ou seja, nota fiscal inidônea, o que impossibilita ao Fisco atribuir a responsabilidade ao remetente, por ser pessoa indeterminada, cabe ao adquirente a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto, nos termos legais descritos.

No caso de superveniente pagamento deste tributo e dos acréscimos tributários, caberá ao destinatário, dentro do prazo decadencial, o crédito do imposto correspondente ao ICMS recolhido, desde que comprovadas as saídas subsequentes das mercadorias como tributadas.

Diante de tais considerações, considero subsistente a terceira infração.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$370.440,04, após concluir pela insubsistência das infrações 1 e 2, e pela subsistência da infração 3, haja vista que a exação 4, foi julgada Improcedente pela Decisão recorrida, não sendo objeto deste Recurso.

VOTO DISCORDANTE

Peço vênia para discordar do entendimento esposado pelo i. Relator no pertinente à infração 03.

Trata a referida infração de descumprimento de obrigação tributária principal, ocorrendo infração diversa das previstas em lei, na qual não houve dolo, nos meses de março a junho, setembro, novembro e dezembro de 2009, sendo exigido o débito de R\$370.440,04 e multa de 60%.

Argumenta o i. Relator que: *Da análise das notas fiscais que fundamentam a infração 3, observo que em todas não foram destacado o ICMS da operação pelo remetente das mercadorias. Assim, em que pese comprovar-se tratarem de documentos inidôneos, pela AIDF falsas, não se poderá atribuir qualquer crédito indevido ao destinatário, ora recorrente, por não haver o destaque do imposto, como também não haver apropriação de crédito fiscal na escrita do destinatário.*

Verifica-se que as mercadorias para comercialização objeto desta autuação foram adquiridas de Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) inscritas no Estado da Bahia, não tendo o recorrente como verificar a época dos fatos, se uma nota fiscal foi emitida de forma idônea ou não, muito menos se os números da AIDF constavam ou não no INC do contribuinte.

Conforme reconhecido pelo próprio Relator, não houve qualquer destaque do ICMS, o que evidencia que não foi aproveitado qualquer crédito do referido imposto, demonstrando-se, portanto, que não houve qualquer prejuízo ao Erário.

Afirma o Relator que caberia a aplicação da solidariedade passiva (*art. 6º inciso IV, da Lei nº 7.014/96*) por parte do recorrente, uma vez que: *por se tratar de mercadorias cujas origens são indeterminadas, haja vista a documentação fiscal ser falsa em razão da AIDF também falsa, ou seja, nota fiscal inidônea, o que impossibilita ao Fisco atribuir a responsabilidade ao remetente, por ser pessoa indeterminada, cabe ao adquirente a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto, nos termos legais descritos.*

Respeitando o entendimento do nobre Relator, divirjo do seu posicionamento, eis que o contribuinte não tinha como prever a inidoneidade, naquele período autuado (2009), das notas fiscais apontadas, não podendo ser responsabilizado por um ato ao qual não deu causa, nem foi praticado com dolo (como consta na própria descrição da autuação) e que não gerou prejuízo ao Erário, como restou demonstrado contabilmente.

A própria descrição da autuação não traz a devida clareza do ato infracional e por quem o tenha sido cometido.

Pelo exposto, entendo pela Nulidade da Infração 03, com base no art. 18, IV, 'a' do RPAF/99.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, quanto às infrações 1 e 2, e por maioria, com voto de qualidade do Presidente, quanto à Infração 3, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206905.0008/13-5**, lavrado contra **GERAIS ELETROMÓVEIS LTDA. (DANTAS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$370.440,04**, acrescido da multa de **60%**, prevista no art. 42, inciso II, alínea "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de junho de 2018.

RUBENS BEZERRA SARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA VOTO DISCORDANTE

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS