

**PROCESSO** - A. I. N° 269440.0011/13-9  
**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 4ª JJF nº 0250-04/14  
**ORIGEM** - INFAS BARREIRAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 02/03/2018

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0013-11/18

**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 contivesse as informações exigidas na legislação. À época das intimações expedidas (novembro e dezembro de 2013), a penalidade de 1% prevista na Lei nº 7.014/96, após a alteração procedida pela Lei nº 12.917/13, não poderia ser aplicada, considerando ter o contribuinte, de obter, para retificar os arquivos eletrônicos enviados anteriormente “zerados”, a “*autorização da inspetoria fazendária da circunscrição fiscal*”, o que ocorreu após a autuação. Infrações insubstinentes. Descabida a Decretação, de ofício, da multa de R\$460,00. Modificada a Decisão recorrida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Ocorre o fato gerador da antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização. Efetuada correção no cálculo do imposto devido após diligência. Infração subsistente em parte. Após a realização de diligência proferida pela 2ª Instância, acolhidas as reduções, alterando o valor da imputação interposta pela decisão de piso. Modificada a Decisão recorrida. Afastada a arguição de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVADO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVADO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Nesta oportunidade processual, cuidam os autos de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração supra identificado, por meio do qual foi apontado o cometimento de três irregularidades, objetos de ambos os Recursos, consoante a seguir descrito:

*INFRAÇÃO 1 - Deixar o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - ou ter entregue sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária,*

*nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor de R\$1.380,00 por mês de omissão, totalizando R\$16.560,00.*

**INFRAÇÃO 2 – Falta de atendimento à intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD –, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo aplicada multa de 1% sobre valores de entradas ou saídas não informadas na EFD, totalizando R\$575.634,16.**

**INFRAÇÃO 3 - Recolher a menos o ICMS devido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas à comercialização, nos meses de janeiro, fevereiro, maio e setembro de 2012, tendo sido lançado imposto no valor de R\$ 212.049,50, mais multa de 60%.**

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”.

O contribuinte apresentou a sua impugnação às fls. 78 a 99 e os autuantes formalizaram a devida informação fiscal às fls. 1059/1064.

Em sequência, a Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide nos seguintes termos:

*“Preliminarmente, foi suscitada a nulidade da infração 3, por cerceamento de defesa, sob o argumento de que os autuantes não consideraram receitas e utilização de limites de cheques especiais. Também foi alegado que não foram indicados os valores do ICMS recolhido a título de antecipação parcial, deixando dúvidas se a acusação era de recolhimento a menos ou de falta de recolhimento de antecipação parcial.*

*Afasto essa preliminar de nulidade, pois o argumento atinente a receitas não consideradas e a utilização de limites de cheques especiais não guarda correlação com a acusação descrita na infração 3 – recolhimento a menos de ICMS devido por antecipação parcial. Por outro lado, a infração imputada ao autuado foi claramente descrita e o demonstrativo de fl. 33 evidencia que o ilícito fiscal foi recolhimento a menos do imposto, haja vista que os pagamentos realizados pelo deficiente foram devidamente considerados na apuração do montante devido. Em suma, o procedimento fiscal atende às determinações previstas na legislação e o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento da irregularidade que lhe foi imputada, conforme ficará evidenciado na apreciação do mérito da infração em comento.*

*Indefiro a solicitação de diligência ou de perícia apresentada pelo autuado, pois considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para a formação do meu convencimento e, além disso, a matéria em análise não carece de conhecimento especial de técnicos.*

*As infrações 1 e 2 tratam de multas pelo descumprimento de obrigações acessórias referentes ao exercício de 2012. Na primeira infração, o autuado foi acusado de ter deixado de entregar arquivos eletrônicos da EFD ou de ter entregue sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, pelo que foi indicada multa no valor de R\$ 1.380,00 em cada mês de ocorrência. Já na segunda infração, foi imputado ao autuado a falta de atendimento à intimação para entrega de arquivo eletrônico da EFD na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, tendo sido aplicada a multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior.*

*Em sua defesa, o autuado expressamente confessou que enviou os arquivos de EFD zerados, porém ressaltou que, como os arquivos foram entregues, a obrigação foi cumprida e, portanto, estava afastada a infração que lhe fora imputada. Também destacou que, só com a promulgação da Lei nº 12.917/13, a redação da alínea “l” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, foi alterada passando a prever multa para a entrega da EFD sem as informações exigidas.*

*Para um melhor entendimento da questão, transcrevo a seguir, o disposto no art. 42. XIII-A, “l”, da Lei nº 7.014/96, com a redação vigente 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 o advento da Lei nº 12.917, de 31/10/13, efeitos a partir de 01/11/13, alterou-se a redação da alínea “l” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, passando a se exigir e punir o contribuinte pela entrega da EFD sem as informações previstas, senão vejamos a atual redação dessa alínea “l”:*

*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.*

*Conforme os dispositivos acima transcritos, fica claro que efetivamente a lei só passou a prevê multa pela entrega de arquivos eletrônicos da EFD sem as informações exigidas a partir de 01/11/13, com o advento da Lei nº 12.917, de 31/10/13.*

*As multas imputadas ao autuado nas infrações 1 e 2, relativamente a fatos ocorridos durante o exercício de 2012, com fundamento o art. 42, XIII-A, “l”, da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 12.917/13, carecem de sustentação, pois ferem os princípios da estrita legalidade tributária e da irretroatividade da lei.*

*Nos termos do art. 105 do CTN, a legislação tributária aplica-se aos fatos geradores futuros e aos pendentes. Todavia, o art. 106, II, “c”, do CTN, prevê a aplicação retroativa da lei quando se tratando de ato não definitivamente julgado lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

*Na informação fiscal, os autuantes sustentam a tese de que a aplicação retroativa da Lei 12.917/13 foi mais benéfica ao autuado que a utilização das multas capituladas nos incisos IX e XI do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.*

*Não vejo como se acolher essa tese defendida pelos autuantes, uma vez que as multas previstas nos incisos IX e XI do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 tratam de infração diversa das descritas no Auto de Infração em comento. Não vislumbro, assim, qualquer possibilidade de no caso em análise se aplicar o princípio da retroatividade benigna. Dessa forma, não há como se cominar as multas indicadas na alínea “l” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, com a redação da dada pela Lei 12.917/13, a fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2012.*

*Feitas as considerações acima, passo a analisar os ilícitos fiscais tratados nas infrações 1 e 2 e as penalidades cabíveis à luz da legislação vigente à época dos fatos.*

*Tendo em vista que está comprovado que não houve a falta de entrega dos arquivos eletrônico da EFD, mas sim a entrega dos arquivos “zerados”, a acusação imputada ao autuado na infração 1 não restou caracterizada. Ademais, não se pode olvidar que a alínea “l” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, com a redação vigente à época dos fatos, não previa penalidade para a entrega de arquivos eletrônicos da EFD “zerados”. Impõe-se, portanto, a decretação da improcedência da infração 1. Dessa forma, a infração 1 não subsiste.*

*Quanto à infração 2, restou comprovado que o autuado deixou de atender a duas intimações para entregar arquivos eletrônico da EFD (fls. 12 e 16). Para esse ilícito fiscal não é cabível a multa prevista no art. 42, XX, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, uma vez que o caput do inciso XX ressalva que as multas ali previstas não são aplicáveis quando se tratar dos arquivos previstos no inciso XIII-A. Dessa forma, aplico ao autuado a multa prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$ 460,00, tendo em vista que para a irregularidade apurada não há uma penalidade prevista expressamente nessa referida Lei.*

*Dessa forma, a infração 2 subsiste em parte, sendo aplicada a multa no valor de R\$ 460,00.*

*No que tange à infração 3, a qual trata de recolhimento a menos de ICMS devido por antecipação parcial, o autuado afirma que efetuou o pagamento de antecipação parcial, que o autuante incluiu no levantamento mercadorias não sujeitas ao citado regime e que não foram consideradas as reduções de base de cálculo a que algumas mercadorias estavam sujeitas. Como prova dessas alegações, o deficiente apresentou farta documentação.*

*Na informação fiscal, os autuantes acataram os argumentos defensivos e refizeram a apuração do imposto, considerando os pagamentos efetuados, excluindo as mercadorias não sujeitas à antecipação parcial e considerando as reduções de base de cálculo a que algumas mercadorias faziam jus. Após as devidas retificações, o débito passou de R\$ 212.049,50 para R\$ 173.159,79.*

*Notificado acerca do resultado da informação fiscal, o autuado não indicou qualquer equívoco que no seu entendimento remanescesse no levantamento retificado na informação fiscal, porém solicitou a improcedência*

*da infração em tela sob o argumento de que efetuou o pagamento do imposto na saída subsequente tributando as mercadorias normalmente.*

*Acolho os novos valores apurados na informação fiscal, pois estão em conformidade com a documentação probante trazida na defesa e, além disso, o refazimento dos cálculos foi efetuado pelos próprios autuantes, auditores fiscais responsáveis pela ação fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração em comento.*

*O autuado argumenta que o imposto foi pago na operação de saída e, portanto, não caberia a exigência fiscal feita na infração em tela.*

*Efetivamente o disposto no §1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 prevê que “no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.*

*No caso em tela, os autuantes exigiram o imposto considerando que o art. 352-A do RICMS-BA/97 prevê que ocorre o fato gerador da antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização. Uma vez que o imposto não foi pago no momento oportuno, de forma acertada, os autuantes exigiram o tributo mediante lançamento tributário de ofício, acrescido da multa prevista. Esse posicionamento dos autuantes se justifica, uma vez que a escrituração fiscal digital apresentada pelo autuado estava zerada.*

*Considerando que é o autuado que alega que o ICMS devido por antecipação tributária foi recolhido na operação subsequente, caberia a ele comprovar esse fato, o que não foi feito. Nem mesmo por amostragem o deficiente comprovou a veracidade de seu argumento. Dessa forma, não há como se aplicar ao caso em tela o disposto no §1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.*

*Ressalto que não há o que se falar em pagamento em duplicidade do imposto, uma vez que o ICMS devido por antecipação parcial efetivamente pago constitui crédito fiscal a ser deduzido do imposto devido, conforme previsto na legislação.*

*Em face ao acima exposto, a infração 3 subsiste parcialmente no valor de R\$ 173.159,79, conforme apurado pelos autuantes às fls. 1065 a 1069.*

*Por fim, ressalto que não vejo como se acolher o pedido de redução ou dispensa de multa, pois não há como se afirmar que os procedimentos irregulares do autuado não tenham ocasionado falta de recolhimento de ICMS, haja vista que a infração 3 trata de falta de recolhimento de imposto. Ademais, a falta de entrega dos arquivos de EFD impossibilitou a fiscalização de efetuar outros roteiros de fiscalização, a exemplo do levantamento quantitativo de estoques. No que tange ao alegado caráter de confisco das multas, saliento que as penalidades estão previstas na legislação, não cabendo a este órgão julgador apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual.*

*Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.”*

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

Paralelamente, o sujeito passivo, inconformado, interpôs Recurso Voluntário, observada a tempestividade, transcrevendo as infrações imputadas e ressaltando que, de forma acertada, a JJF refutou a tese dos autuantes e acolheu grande parte dos argumentos defensivos, afastando a infração 01 e reduzindo a infração 2.

De plano, destacou que, no caso versado, os fatos geradores ocorreram nos exercícios de 2011 e 2012, sendo aplicada, ilegalmente, conforme reconheceu a 4ª JJF, a multa prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “I” da Lei nº 7.014/1996, instituída com a Lei nº 12.917, de 31/10/13, com efeitos a partir da publicação, a qual ocorreu no DOE de 1º/11/2013.

Daí, concluiu ser inaplicável aos fatos geradores pretéritos à indicada data 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, por expressa violação ao art. 106, inciso I, do CTN, porquanto inovado o ordenamento jurídico com a criação de sanção, a qual não poderia ser utilizada retroativamente sem infringir a Lei.

Salientou que, com a devida *vénia*, apesar de acertadamente acolher a tese defensiva, a 4ª JJF impôs à autuada, de ofício, a multa por descumprimento de intimação no valor total de R\$460,00,

prevista no art. 42, incisos XII da Lei nº 7014/96, 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, referente à falta de entrega da EFD no prazo legal, mantendo-se em parte a infração 2.

A autuada/recorrente, preliminarmente, reiterou o pedido de nulidade da infração 03, embasada na inobservância ao inciso IV do art. 39 do RPAF, face o cerceamento do direito de defesa, passível da aplicação dos incisos II e IV do art. 18 do RPAF e que tal vício acarreta a sua invalidade.

Ressaltou que o lançamento é atividade administrativa vinculada que exige do agente público a observância de todas as formalidades intrínsecas e extrínsecas exigidas pela lei e que, no particular, a nulidade insanável se encontrava demonstrada, pois o montante do débito tributário não correspondia à realidade tributável, posto que o demonstrativo que fundamentou a infração omite ou não considera vários aspectos negociais que significam receitas, como alienações ou até mesmo a utilização de créditos provenientes de limites concedidos por cheques especiais, os quais foram computados equivocadamente como desembolsos referentes às receitas tributáveis, ou seja, vendas.

Dita generalização, erroneamente utilizada pelos Autuantes, implica em irrefutável nulidade da autuação fiscal, pois patente a inclusão em seus demonstrativos de receitas, valores com origem comprovada, o que provoca a não determinação segura do montante do débito tributário a ser exigido.

Do mesmo modo, ao se analisar mais detalhadamente a infração 3, chega-se à conclusão, a partir de uma análise comparativa entre as descrições das infrações e os seus demonstrativos de débito, que não foram preenchidos alguns requisitos formais previstos no RPAF, regras procedimentais que obrigatoriamente deveriam ser obedecidas pelos agentes administrativos, em virtude de suas atividades serem plenamente vinculadas, especificamente no tocante ao inciso IV, do art. 39, que transcreveu.

Asseverou ter sido imputada à autuada a infração de não recolhimento e o seu recolhimento a menor do ICMS antecipado parcialmente, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, contudo o demonstrativo não apontava o valor do ICMS recolhido antecipadamente a menor, extremamente necessário já que o Autuante busca a cobrança da diferença entre o valor que entende devido e aquele que teria sido recolhido a menor.

Do mesmo modo, destacou que a 4ª JJF inobservou ter o Recorrente acostado, com a defesa, planilha onde consta, mês a mês e de forma individualizada, as notas fiscais de entrada, nas quais foram procedidas as apurações do ICMS antecipação parcial a recolher e o respectivo DAE de recolhimento da antecipação parcial referente a ditas notas fiscais, enquanto os Autuantes, nas informações fiscais, desconsideraram a planilha e os respectivos DAEs de recolhimento da antecipação parcial.

Argumentou que, objetivando atribuir validade à infração 3, importante seria saber se a autuação foi pelo não recolhimento do ICMS antecipado parcialmente, ou se pelo recolhimento a menor, apontando-se, no demonstrativo de débito, o valor devido, abatendo-se a quantia supostamente recolhida a menor, procedimento não adotado pelos Autuantes, na medida em que facilmente se constata que o demonstrativo de débito não discriminava separadamente cada fato (valor devido – valor recolhido a menor – diferença cobrada).

Disse que a inobservância das exigências previstas no art. 39 do RPAF eivou de vício insanável a infração 03, pois um demonstrativo de débito que não discrimina o valor devido, o valor recolhido a menor e a diferença cobrada, prejudica o exercício pleno do direito de defesa da Autuada, haja vista que não se identifica, com precisão, a infração cometida.

Concluiu sustentando que o agente Autuante e o Acórdão não respeitaram os preceitos procedimentais inerentes à sua atividade, de tal sorte não preenchendo as formalidades necessárias à validade da autuação, o que autorizava a decretação de nulidade da infração 03, nos termos do art. 18, II e IV do RPAF, pois existente o cerceamento ao amplo direito de defesa da Autuada, em virtude de não identificada, com precisão, a infração cometida.

Adentrando ao mérito, a Empresario Recorrente alegou a improcedência da multa imposta na infração 2, por ser matéria já consolidada pela 2ª Câmara do CONSEF quando do julgamento do Auto de Infração nº 26944400010/13-2.

Repetiu que, de forma acertada, a 4ª JJF reconheceu que os fatos a si imputados ocorreram antes da vigência da Lei nº 12.917/13, porém, equivocadamente, aplicou, de ofício, multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no artigo 42, incisos XIII-A, alínea "I", por suposto descumprimento de intimações que solicitavam a entrega da escrituração fiscal digital, no curso da fiscalização, sendo a primeira em 02.12.2013 e a segunda em 05.12.2013, bem como pela falta de entrega da EFD no prazo legal.

Após transcrever os dispositivos legais invocados, assegurou ter restado incontroversa a efetiva entrega das EFDs (fls. 85/95), só que zeradas, tendo a 4ª JJF reconhecido que à época dos fatos geradores não havia qualquer multa pela entrega de arquivo eletrônico da EFD sem as informações exigidas na legislação, conforme se extrai de trechos do acórdão recorrido.

Prosseguiu dizendo que, como as EFDs já haviam sido apresentadas, tempestivamente, nos exercícios de 2011 e 2012, a única conclusão a que se poderia chegar é a de que as intimações ocorridas em meados de dezembro de 2013 (fls. 16/17), no curso da fiscalização, teriam sido para apresentar as EFDs já retificadas, como lhe autorizava o art. 897-E, do RICMS/1997, vigente até 31/03/2012.

Argumentou que, apesar de intimado pelo Fisco, só poderia retificar as informações constantes nos arquivos da EFD, mediante autorização da Inspetoria Fazendária, o que de fato só veio a ocorrer após a apresentação de sua defesa, ou seja, em meados de maio de 2014; de tal sorte, apesar de requerida a retificação das EFDs antes 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 atestava o comprovante acostado aos autos antes do julgamento pela 4ª JJF.

Daí, o Recorrente asseverou que a situação fática apresentada evidenciava ter a própria INFRAZ impedido o cumprimento das intimações, só vindo a autorizar a retificação das EFDs e envio/entrega após transcorrido o prazo de defesa, disso resultando o afastamento de qualquer alegação de descumprimento voluntário ensejador de punição amparado no art. 42, inciso XXII.

Aduziu ter a própria 4ª JJF reconhecido a inexistência de descumprimento de obrigação acessória, porquanto os arquivos da EFD foram devidamente entregues, só que zerados.

Do mesmo modo, a 4ª JJF adotou entendimento de que à época dos fatos geradores não havia qualquer multa pela entrega de arquivo eletrônico da EFD sem as informações exigidas na legislação, conforme se extrai de trechos do acórdão recorrido transcritos (págs. 06 e 07 do acórdão).

Assim, não houve descumprimento de tal obrigação acessória, pois os arquivos da EFD foram devidamente entregues, o que evidencia, do mesmo modo, a inexistência da multa imposta pela 4ª JJF com fundamento no art.42, inciso XXII.

Salientou 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), que alterou a redação da alínea "I" do inciso XIII-A do caput do art. 42º, qualquer imposição ou penalidade pela entrega da EFD zerada.

Concluiu na linha de que, para os fatos geradores ocorridos até 31/10/13 não haveria qualquer multa pela entrega de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD sem as informações exigidas na legislação, não sendo devida, portanto, a multa imposta pela 4<sup>a</sup> JJF com fundamento no art. 42, inciso XII.

## VOTO

Consoante minuciosamente relatado, os Recursos Voluntário e de Ofício foram apresentados em relação às infrações 1, considerada Improcedente e 2 e 3, em face do julgamento de Primeira Instância pela sua Procedência Parcial.

Foi lançada, na infração 2, em face à falta de atendimento à intimação para entrega do arquivo eletrônico, 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, 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 no tocante à infração 3, imputou-se ao contribuinte o recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas à comercialização, nos meses de janeiro, fevereiro, maio e setembro de 2012, tendo sido lançado imposto no valor de R\$212.049,50, mais multa de 60%.

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.

Em preliminar, o contribuinte suscitou a nulidade da infração 3, sob o argumento de cerceamento do direito de defesa, alegando que os autuantes não consideraram receitas e utilização de limites de cheques especiais. Também foi sustentado a ausência dos valores do ICMS recolhido a título de antecipação parcial, deixando dúvidas se a acusação era de recolhimento a menos ou de falta de recolhimento de antecipação parcial.

Sucede que, adotando o mesmo posicionamento da 4<sup>a</sup> JJF, não pode prosperar tal preliminar de nulidade, pois os argumentos atinentes a receitas não consideradas e a utilização de limites de cheques especiais não guardam correlação com a acusação descrita na infração 3 – recolhimento a menos de ICMS devido por antecipação parcial.

Na mesma linha de raciocínio, a tese de cerceamento do direito de defesa também não pode ser acolhida, pois o contribuinte exerceu, em diversas oportunidades da ação fiscal, o seu direito de defesa, sendo, inclusive, o PAF convertido em diligência para apreciação de documentos acostados aos autos pelo sujeito passivo.

Por outro lado, a infração imputada ao autuado foi claramente descrita e o demonstrativo de fl. 33 evidencia que o ilícito fiscal se consubstancia no recolhimento a menos do imposto, haja vista que os pagamentos realizados pelo deficiente foram devidamente considerados na apuração do montante devido.

Em suma, o procedimento fiscal atendeu às determinações previstas na legislação e o autuado, exercendo os seus direitos de ampla defesa e do contraditório, demonstrou ter pleno conhecimento da irregularidade que lhe foi imputada.

O Recurso Voluntário se reporta às infrações 2 e 3, julgadas Parcialmente Procedentes na Decisão recorrida, tendo a JJF reduzido os valores imputados para, respectivamente, multa de R\$460,00 e R\$173.159,79 para o ICMS não recolhido.

Assim, a infração 2, versando sobre falta de atendimento a intimação para entrega do arquivo

eletrônico com 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, tendo a decisão de piso, acertadamente, reduzido a imputação para uma multa fixa de R\$460,00, porém, o sujeito passivo continuou a se insurgir contra a manutenção da imputação, por não se considerar, na época dos fatos geradores, obrigado a cumprir a determinação.

A fim de permitir uma melhor compreensão e esclarecer acerca do objeto da autuação, vale a pena transcrever trechos do voto da Dra. Denise Mara Andrade Barbosa, Acórdão CJF nº 0006-12/15, no qual proferiu, brilhantemente, 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](http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/spedfiscal/download/GUIA_PRATICO_EFD_ICMS_IPI_Versao2.0.14.pdf)), em termos de:

*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 multicitado 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 Públcas 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”.

A par disso, 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).

Paralelamente, 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”.

Por sua vez, 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.

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

Feitas tais considerações, cabe, também, reproduzir o teor do art. 42 da Lei nº 7.014/96, vigente 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\$460,00, estabelecida no inciso XXII do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Essa interpretação se consolida quando examinada 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).

Ainda necessário ressaltar que, conforme mencionado, também não havia, nos exercícios de 2011 e 2012, disposição legal estabelecendo a aplicação de multa para o caso de não entrega à fiscalização, mesmo após intimação, de arquivo eletrônico da escrituração fiscal digital.

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

Destarte, resta patente que, no período objeto deste Auto de Infração, de janeiro de 2012 a dezembro de 2012, não havia suporte legal para a aplicação da penalidade de R\$460,00, sublinhando 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, que trata, na verdade, do inverso, isto é, condutas para as quais anteriormente não havia penalidade e passou a ter.

Nesse sentido, correto o julgamento pela insubsistência dos débitos lançados, em obediência ao princípio da irretroatividade das leis.

Ocorre que a Junta de Julgamento Fiscal, apesar de entender que não eram devidas as penalidades propostas pelas autoridades lançadoras, de ofício, deliberou na linha de considerar Insubsistente a infração 1, e no tocante à infração 2, aplicar a multa de R\$460,00, com fulcro no artigo 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, tendo como substrato a expedição de duas intimações

pela Fiscalização, as quais não foram atendidas pelo autuado.

No que tange à primeira infração, incensurável se apresenta a decisão da 4ª JJF, quando decidiu pela ausência de previsão legal, à época dos fatos geradores, para penalidade em face da entrega de arquivos eletrônicos da EFD “zerados”, julgando pela Improcedência da infração.

Quanto à segunda imputação, vale reproduzir o inciso XXII do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, com a redação modificada pela Lei nº 10.847/07, dispondo:

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

(...)

***XXII - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei.***

Ora, o dispositivo legal 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 “l”, da Lei nº 7.014/96).

Em consequência, agiu desacertadamente 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, portanto, ser alterada a Decisão recorrida, para excluir o débito de R\$460,00 da infração 2 deste PAF.

Abordando a infração 3, a qual trata de recolhimento a menos de ICMS devido por antecipação parcial, o autuado afirma que efetuou o pagamento de antecipação parcial, tendo o autuante incluído no levantamento mercadorias não sujeitas ao citado regime, além de não terem sido consideradas as reduções de base de cálculo a que algumas mercadorias estavam sujeitas, apresentando, como prova, farta documentação, tanto na peça impugnatória, como no Recurso Voluntário.

Na informação fiscal, os autuantes acataram os argumentos defensivos e refizeram a apuração do imposto, considerando os pagamentos efetuados, excluindo as mercadorias não sujeitas à antecipação parcial e considerando as reduções de base de cálculo a que algumas mercadorias faziam jus.

Na fase recursal, a 1ª CJF, visando a busca da verdade material, acolheu o pedido de diligência do Recorrente e encaminhou o PAF para que os autuantes procedessem a análise dos documentos acossados aos autos e, se acolhidos, fosse refeito o demonstrativo de débito para a infração.

Após as devidas retificações, o valor histórico da infração passou de R\$212.049,50 para R\$165.282,05 (fls. 1176/1181 e 1316/1320), após a realização de diligência, sendo que acolho tais reduções, alterando o valor da imputação para o quantitativo indicado (R\$165.282,05).

Ressalto que o valor histórico da infração, após as devidas alterações, restou em R\$165.282,05, o qual não abarca a multa de 60% aplicada na infração.

Em alusão ao Recurso de Ofício, que julgou Improcedente a infração 1, e Procedente em Parte as infrações 2 e 3, após cuidadosa análise, posicionei-me na linha de ter sido o decisório recorrido exemplarmente proferido, nesse passo, desmerecendo qualquer tipo de reforma, porquanto os argumentos sustentados pelo sujeito passivo se encontravam alicerçados em elementos probantes incontrovertíveis.

Válido ressaltar que os próprios autuantes, conforme retratam as Informações Fiscais de fls. 1176/1181 e 1316/1320, acompanhada de novos demonstrativos de débito, acataram as teses e documentos defensivos e, em decorrência, procederam à revisão do lançamento original, posto que os elementos informativos inicialmente apresentados demonstravam equívocos na apuração. Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL

do Recurso Voluntário, nesse contexto, julgando PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epigrafado.

INF.	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULG.-JJF	VLR. JULG.-CJF	MULTA	RESULTADO
01	16.560,00	0,00	0,00	-----	N.PROV./IMPROCEDENTE
02	575.634,16	460,00	0,00	-----	P.PROV./IMPROCEDENTE
03	212.049,50	173.159,79	165.282,05	60%	P.PROV./PROC. EM PARTE
<b>Total</b>	<b>804.243,66</b>	<b>173.619,79</b>	<b>165.282,05</b>		

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269440.0011/13-9, lavrado contra **GERAIS ELETROMÓVEIS LTDA. (DANTAS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$165.282,05, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS