

PROCESSO	- A. I. Nº 299130.0001/18-7
RECORRENTE	- SERGICOUROS COMERCIAL DE COUROS E REPRESENTAÇÃO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0031-03/19
ORIGEM	- INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 11/02/2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0298-11/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Se não há inconsistência “revelada”, não se pode exigir que o preposto fiscal intime previamente o sujeito passivo para correção de arquivo, mormente porque só saberá que se encontram ausentes registros, de parte dos documentos, ao final de todo o procedimento fiscal, quando a espontaneidade já se encontra inibida. Infração subsistente. 2. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) SEM AS INFORMAÇÕES EXIGIDAS. O envio de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, fora do prazo regulamentar, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa no valor de R\$1.380,00. Mantida a exigência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime em relação à infração 2. Vencido o voto do relator quanto à infração 3. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pela autuada em face da decisão proferida pela 3ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 25.06.2018, ciente em 04.07.2018, no valor original de R\$78.172,26, referente a fatos geradores nos exercícios de 2013 a 2017, pelo cometimento de 3 infrações, sendo que a Infração 01 foi reconhecida, compondo o referido recurso as infrações 02 e 03, assim descritas:

Infração 02 – 16.01.01

Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

Deixou efetuar o lançamento de NFEs de entrada no livro fiscal respectivo, conforme demonstrativo anexo.

Infração 03 – 16.14.04

Deixou o contribuinte de efetuar a entrega os arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital- EFD – ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária.

O contribuinte enviou a EFD como fora após prazo estabelecido na legislação fiscal, conforme demonstrativo de cálculo em anexo.

Analizando o Auto de Infração em apreço, a impugnação apresentada pela autuada, protocolada em 03.09.2018, fls. 33 a 38, e a Informação Fiscal prestada pelo autuante, protocolada em 07.01.2019, fls. 890 a 892, através o Acórdão JJF nº 0031-03/19, constante nas fls. 902 a 907, em sessão de 20.02.2019, assim se pronunciou a 3ª JJF:

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e multa apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

No mérito, a infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de setembro de 2014; janeiro de 2015; e novembro de 2016.

De acordo com as razões de defesa, o autuado não impugnou esta infração, tendo informado que reconhece como devidos os valores apurados, razão pela qual, em relação a este item da autuação, não irá propor defesa administrativa. Dessa forma, voto pela procedência desta infração, não impugnada, considerando que inexiste lide a ser decidida.

Infração 02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de julho de 2013 a dezembro de 2017. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$58.191,58.

O defensor alegou que as notas fiscais não escrituradas na EFD, apontadas pela fiscalização, estão subdivididas em 4 grupos, sendo que, em 3 destes entende que a multa prevista no art. 42, Inc IX da Lei 7.014/1996 não teria alcance, por se tratar de produtos não sujeitos a tributação e, consequentemente, não trazendo prejuízo algum ao Estado da Bahia.

1. Material destinado ao uso e consumo (2013 a 2017 – todas originadas no Estado da Bahia – R\$ 134.757,98) – a compra destas mercadorias para uso e consumo foi realizada dentro do Estado da Bahia.

2. Aquisição p/ Ativo imobilizado (2013 a 2017 – todas originadas no Estado da Bahia – R\$ 1.110.652,08) – a compra destes bens foi realizada dentro do Estado da Bahia.

3. Aquisição de mercadorias para comercialização (2013 a 2017 – todas originadas no estado da Bahia – R\$ 324.248,37).

4. Remessa para beneficiamento/salga (2013 a 2017 – R\$ 4.249.499,13) Apresentou o entendimento de que não pode prosperar a exigência da multa prevista no art. 42, Inciso IX da Lei 7014/1996, em relação às notas fiscais dos itens 1 (Material destinado ao uso e consumo), 2 (Aquisição p/ Ativo imobilizado) e 4 (Remessa para beneficiamento/salga). Disse que a única com possibilidade de prevalência da exigência é aquela decorrente das notas fiscais referentes ao item 3 (Aquisição de mercadorias para comercialização).

A legislação prevê a aplicação de multa de 1% sobre o valor comercial da mercadoria, que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas à tributação, bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI da Lei 7.014/96).

Não acato as alegações do defensor, considerando que não se pode afirmar, de forma inequívoca, que não ocorreu falta de pagamento do imposto. Ao determinar a necessidade de registro na escrita fiscal de toda e qualquer entrada de mercadoria no estabelecimento, a pretensão da legislação é de se manter os controles fiscais e o fluxo de mercadorias desde o ingresso até a saída do estabelecimento.

Neste caso, mesmo em relação a mercadorias não destinadas à comercialização, não se pode garantir um controle efetivo sem o necessário registro das entradas e saídas de mercadorias. A falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais, impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso, é aplicado multa, conforme estabelece o art. 42, incisos IX e XI da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle.

A multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual. Na falta de escrituração das notas fiscais, mesmo que tenha sido efetuado o recolhimento do imposto, ainda assim, é devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória. Portanto, conclui-se que o descumprimento da obrigação principal não é consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, e o fato da não escrituração de notas fiscais não constitui circunstância agravante ou atenuante, relativamente à falta de recolhimento do imposto. Mantida a exigência fiscal quanto à infração 02.

Infração 03: 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 janeiro a março, maio, setembro de 2014; março a outubro de 2015. Multa de R\$1.380,00 por cada mês, totalizando R\$17.940,00. ESTADO DA BAHIA SECRETARIA DA FAZENDA CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF) ACÓRDÃO JJF N° 0031-03/19 5

Conforme estabelece o art. 247 do RICMS-BA/2012, 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.

A responsabilidade do contribuinte impõe pela legislação quanto à Escrituração Fiscal Digital tem exatamente o objetivo de facilitar o envio de informações às unidades federadas e à Secretaria da Receita Federal, de forma que o foco de atuação do fisco e a escrituração realizada pelo contribuinte, sejam facilitados por meio de um modelo único de lançamento, proporcionando fiscalizações e controles mais efetivos.

O defensor alegou que no momento da inauguração do procedimento fiscal, não foi requisitado pelo preposto da Secretaria da Fazenda a entrega de arquivos EFD; não foi solicitado, em momento algum, e quando foi instaurado o processo de fiscalização, todos os arquivos EFD já estavam entregues, por isso, a fiscalização não havia o que requisitar.

Na informação fiscal, o autuante reproduziu o art. 250, §2º do RICMS-BA/2012 e o art. 42, inciso XIII-A alínea “l”, da Lei 7.014/96, e esclareceu que de acordo com os relatórios extraídos do Sistema de Gestão da Escrituração Fiscal Digital anexados aos autos às fls. 22 a 25 dos autos, em todos os meses relacionados, o contribuinte transmitiu o arquivo eletrônico da EFD fora do prazo previsto na legislação.

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 falta de entrega da EFD no prazo previsto na legislação, ou sua entrega sem as informações exigidas: Alínea “l” do inciso XIII-A do art. 42: I) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo. Vale ressaltar, que a redação atual da mencionada alínea “l” do inciso XIII-A, do art. 42 da Lei 7.014/96, foi dada pela Lei 13.461, de 10/12/2015, estando previsto: 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;

No caso em exame, consta na descrição dos fatos que o contribuinte enviou a EFD após o prazo estabelecido na legislação fiscal, conforme demonstrativo de cálculo em anexo, encontrando-se à fl. 22 do presente processo, “Relatório de Contribuintes omissos e/ou em atraso de declaração”, encontrando-se no campo relativo à “Recepção”, as respectivas datas mensais, comprovando que os arquivos referentes à EFD foram enviados com atraso.

A legislação prevê a obrigatoriedade para envio de arquivo de EFD, pelo estabelecimento, no prazo estabelecido, em relação ao período de apuração do ICMS, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações no respectivo período (§ 2º, do art. 250 do RICMS-BA/2012).

Dessa forma, a falta de fornecimento de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, no prazo previsto, ou sua entrega sem as informações exigidas na legislação, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa no valor de R\$1.380,00.

Neste caso, não há como acatar as alegações defensivas, concluindo-se pela subsistência da penalidade aplicada.

Na sustentação oral, o representante do autuado requereu a redução das multas aplicadas, afirmando que não houve dolo, fraude ou simulação. Não acato o pedido formulado pelo defensor, tendo em vista que não ficou comprovado nos autos que a falta de cumprimento da obrigação acessória, não implicou falta de recolhimento de tributo, consoante o disposto no art. 158 do RPAF-BA/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Tendo ciência da decisão proferida pela 3ª JJJ, inconformada e tempestivamente, a Recorrente, apresentou Recurso Voluntário, protocolado em 02.05.2019, fls. 916 a 920, buscando a reforma da mesma, que é objeto de análise no presente processo.

De início a Recorrente apresenta, para apreciação por parte de uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF, o tópico:

O DESACERTO DA DECISÃO PROFERIDA NA ORIGEM E A NULIDADE

DO AUTO DE INFRAÇÃO RELATIVO À INFRAÇÃO 02 (16.01.01):

Afirma a Recorrente que a manutenção da infração 02 pela Junta Julgadora não pode prosperar

em face da sua flagrante nulidade ante a “existência de diversas irregularidades no levantamento do fiscal autuante”. Complementa afirmando que a autuação vai de encontro ao que dispõe o RPAF/BA em seu artigo 18, que transcreve:

“Art. 18. São nulos:

(...)

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa; lançamento de ofício.”

Diz a Recorrente que “a atividade administrativa tem como objetivo constatar a ocorrência do fato gerador, identificar sua base de cálculo, identificar e aplicar a alíquota cabível, com vistas a calcular o montante do tributo devido.”

Afirma a Recorrente que a negativa do preposto autuante para que efetuasse a retificação dos arquivos magnéticos, sem que tivesse ocorrido dolo de sua parte, ainda mais considerando que os mesmos foram transmitidos antes da ação fiscal, portanto encontravam-se à sua disposição, configura cerceamento de defesa, o que inquia a autuação de nulidade, pois preteriu o que determinam os artigos 247 e 259 do RICMS, em suas redações vigentes até 20.12.2018.

Declara a Recorrente que o reconhecimento deste direito negado pelo preposto autuante foi reconhecido por este CONSEF, conforme decidido no Acórdão JJF nº 0215-05/18, ao julgar o Auto de Infração nº 298921.0007/16-8, contra a empresa COSTA WENSE ALIMENTOS LTDA., quando assim se julgou:

(...)

Contudo, apesar da obrigatoriedade do registro das notas fiscais na EFD, constato que o autuante laborou em equivoco, ao não fornecer o prazo legal de 30 dias, previsto no § 4º, do Art. 247 do RICMS2012, para que o sujeito passivo corrigisse a sua EFD, como determina a legislação, situação em que o próprio autuante, reconhece que não teria seguido o que determina a legislação para tais casos.

(....)

Portanto, pela não concessão do prazo legal de 30 dias, para a correção da EFD, julgo nula a infração, por cerceamento do direito de defesa. Cabe a aplicação do Art. 18, Inc 2º RPAF99, Decreto 7.629/99: “São nulos os atos praticados e as decisões proferidas

com preterição do direito de defesa”.

E, apresenta o artigo 247 com o parágrafo 4º com a redação vigente à época da autuação:

Art. 247. 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).

§ 4º Revogado. Nota: O § 4º do art. 247 foi revogado pelo Decreto nº 19.274, de 04/10/19, DOE de 05/10/19, efeitos a partir de 01/11/19. Redação anterior dada ao § 4º tendo sido acrescentado ao art. 247 pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, efeitos de 27/11/15 a 31/10/19:

“§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.”

Abordando a infração 03 a Recorrente, volta a afirmar que desde sua impugnação inicial informou haver entregue todos os arquivos da EFD reclamados pelo autuante, antes mesmo que fosse emitida a Ordem de Serviço para a fiscalização, ocorrendo que alguns o foram efetivamente fora do prazo, porém antes de qualquer ação fiscal, o que configura a espontaneidade da apresentação.

Diz que a multa imposta na infração 03 é sobremodo exagerada, ainda mais ao considerar que os arquivos já haviam sido entregues quando do processo de fiscalização, e que a multa deve ter o caráter educativo e nunca em patamares que cheguem a abalar as finanças dos contribuintes, como é o caso.

Seguindo este raciocínio invoca a aplicação do que dispõe o artigo 42, § 7º, solicitando o cancelamento da referida multa ou, ao menos, a sua redução a patamar condizente.

Encerrando sua peça recursiva, a Recorrente, apresenta:

CONCLUSÃO E PEDIDOS:

Em vista do quando acima exposto, é o presente recurso voluntário para requerer seja determinada a imediata nulidade do auto de infração no que pertine à infração 02(16.01.01) e cancelamento da infração 03 (16.14.04) em conformidade com o Art. 42, § 7º, da Lei 7.014/1996.

VOTO VENCIDO

Com o reconhecimento por parte da Recorrente da procedência da Infração 01, resta a lide sobre as infrações 02 e 03, ambas, referente à aplicação de multas, com base no determinado pela Lei nº 7.042/91, no artigo 42.

Analiso em separado as referidas infrações.

A infração 02 diz:

Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

Deixou efetuar o lançamento de NFes de entrada no livro fiscal respectivo, conforme demonstrativo anexo.

Ficou constatado nos autos do processo que a multa teve sua origem na falta de inclusão das notas fiscais arroladas pelo preposto autuante na EFD do contribuinte, o que teria infringido os artigos 217 e 247 do RICMS.

O artigo 217 do RICMS diz respeito ao livro Registro de Entradas de Mercadoria disciplinando o seu uso e a forma como deve ser escriturado, sendo o mesmo um dos componentes do sistema SPED.

Já o artigo 247, diz respeito à Escrituração Fiscal Digital – EFD, e estabelece as normas de apresentação da mesma, assim definindo:

Art. 247. 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).

Estabelecia o referido artigo, à época dos fatos geradores da autuação, considerando que a autuação foi efetuada em 25.06.2018, em seu Parágrafo 4º, revogado através o Decreto nº 19.274, de 04.10.2019:

“§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.”

Como constante nos autos, a Recorrente deixou de escriturar em sua EFD as notas fiscais arroladas pelo autuante. Tendo o mesmo constatado tal fato, em atendimento ao prescrito no § 4º, acima transrito, vigente à época dos fatos, deveria ter intimado o contribuinte a efetuar, no prazo de 30 dias, a correção das inconsistências verificadas, ainda mais em se tratando de mercadorias, bens e serviços que não gerariam crédito de ICMS, o que, desta forma, impossibilitou a Recorrente de efetuar a correção dos arquivos magnéticos para atendimento ao quanto reclamado pelo Fisco, o que seria do seu direito.

Assim, a atitude do preposto autuante, em não permitir, dentro do que determinava a legislação vigente, a possibilidade de correção dos arquivos magnéticos por parte da Recorrente, enquadra perfeitamente a infração em comento no que dispõe o RPAF/BA, no seu artigo 18, como abaixo:

“Art. 18. São nulos:

(...)

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa; lançamento de ofício.”

Desta forma acato a preliminar de nulidade da infração 02, requerida pela Recorrente.

Quanto à infração 03, diz a mesma:

Deixou o contribuinte de efetuar a entrega os arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital- EFD – ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária.

O contribuinte enviou a EFD como fora após prazo estabelecido na legislação fiscal, conforme demonstrativo de cálculo em anexo.

Reconhece a Recorrente haver enviado os arquivos da EFD anotado pelo autuante fora dos prazos regulamentares, mas, que o envio foi efetuado antes da ação fiscal, o que identifica a espontaneidade da mesma, requerendo o afastamento da penalidade ou, ao menos a sua redução a valores compatíveis, pleiteando o benefício constante da prerrogativa dada a este Conselho pela Lei nº 7.014/96, no artigo 42, § 7º.

E, a Lei nº 7.014/96, § 7º, revogado pela Lei nº 14.186, de 12.12.2019, assim estabelecia:

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

“§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.”

Considerando que a autuação foi levada a efeito em 25.06.2018, portanto dentro da vigência do dispositivo acima, e a prática já consolidada neste CONSEF, acato o requerido pela Recorrente, determinando a redução da multa constante da infração em comento em 50% (cinquenta por cento).

Desta forma ficam assim definidos os valores do Auto de Infração:

INFRAÇÃO	AUTUADO	JULGADO	COBRANÇA
01	2.040,68	2.040,68	ICMS
02	58.191,58	NULO	-o-
03	17.940,00	8.970,00	MULTA
TOTAIS	78.172,26	11.010,68	

Assim, pela análise que fiz do processo e à vista da legislação vigente à época dos fatos, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário acatando a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente de relação à infração 02, reduzindo a multa imposta na infração 03 em 50% e mantendo a decisão de piso de relação à infração.

VOTO VENCEDOR

Peço vênia ao nobre relator para apresentar entendimento divergente, nos termos em que segue.

Relativamente à Infração 02, falta de registro de notas fiscais de entrada, entendeu o relator que a fiscalização deveria ter intimado a Recorrente, com a concessão de prazo de trinta dias, antes da lavratura do presente Auto de Infração, o que redundaria, em seu entendimento, na nulidade desta exigência fiscal.

Pois bem, conforme se encontra consignado no lançamento fiscal em análise, a multa foi exigida em decorrência da constatação, por parte do preposto fiscal, de omissões de registro de notas fiscais no Livro Registro de Entradas da empresa recorrente.

De acordo com o relato dos fatos, a fiscalização promoveu o cotejamento entre as notas fiscais eletrônicas emitidas contra o sujeito passivo e o seu Livro Registro de Entradas (entregue mediante EFD), tendo detectado a ausência de lançamento de diversos documentos fiscais de entrada, enquadrando a conduta infratora nos dispositivos previstos no art. 42, inciso IX (operações sujeitas à tributação) da Lei nº 7.014/96.

Em seu recurso, o sujeito passivo alega nulidade, ao argumento de que não lhe foi concedido o prazo de trinta dias (mediante intimação) para correção das inconsistências da Escrituração Fiscal Digital (EFD), conforme prevê o § 4º, do art. 247 do RICMS/12, vigente à época da ação fiscal.

Pois bem, a questão a ser dirimida diz respeito, portanto, à necessidade, ou não, de intimar o sujeito passivo para correção das inconsistências contidas na EFD. É o que passamos a abordar, não sem antes examinar o texto do dispositivo regulamentar citado pela recorrente, abaixo reproduzido.

“Art. 247. 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).

...
§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD **não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências** (grifo acrescido)."

Como se pode depreender da leitura do texto regulamentar, o sujeito passivo deverá ser intimado, com a concessão de um prazo de trinta dias, nas hipóteses de **não entrega ou entrega com inconsistência** da EFD. Considerando que resta incontroverso que a EFD foi entregue, discute-se a aplicação, ao caso aqui tratado, da hipótese da INCONSISTÊNCIA.

A expressão inconsistência não é nova, mas adveio da legislação anterior, aplicável aos arquivos magnéticos Sintegra, conforme referência expressa do art. 708-B, em seus parágrafos 3º e 5º, abaixo transcritos.

"Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.

...
§ 3º Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.

...
§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade "2", referente a retificação total de arquivo.
... (grifos acrescidos)"

Como se pode ver, a norma do regulamento atual é resultado de uma transposição (quase que literal) de dispositivos já presentes na legislação aplicável aos arquivos magnéticos Sintegra, conforme acima.

O alcance e dimensão da expressão "inconsistência" já havia sido objeto de divergências interpretativas, presentes não somente no momento das ações fiscais, mas também nos julgamentos dos Autos de Infração lavrados, a ponto mesmo de ter havido a necessidade de publicação da Instrução Normativa nº 55/14, regulamentando o procedimento de aplicação das sanções em face da apresentação de arquivos "inconsistentes".

O item "3" da Instrução Normativa nº 55/14 (ainda em vigor) disciplina a aplicação da multa de 5%, prevista no art. 42, descendo a detalhes do procedimento e enunciando a dimensão conceitual que deve ser atribuída à expressão "inconsistência", nos termos a seguir.

"3 – A multa de 5% de que trata a alínea "i" do inciso XIII-A do art. 42 deverá ser aplicada ao contribuinte que entregar, no prazo regulamentar ou após ter sido intimado, o arquivo eletrônico com todos os TIPOS DE REGISTRO e desde que sejam observadas a existência de inconsistências, sendo que:

3.1 – o arquivo eletrônico será inconsistente quando ficar constatado que:

3.1.1 - a totalização dos valores nele informados, relativos a determinado período de apuração, **não reflete os mesmos valores lançados na escrituração fiscal do contribuinte**;
..."

Conforme se depreende a partir da leitura do texto acima, o conceito de inconsistência está associado, na legislação do Sintegra, à divergência entre os arquivos magnéticos e a escrita fiscal do contribuinte, de acordo com o subitem "3.1.1" transcreto.

Tal compreensão se encontra reforçada pela dicção do item "3.1.2.1" reproduzido a seguir.

3.1.2 – [NÃO] sendo dispensado de determinada escrituração fiscal, os valores informados não refletem os mesmos valores totalizados a partir dos documentos fiscais referentes ao mês, conforme os seguintes exemplos:

3.1.2.1 - a totalização das informações do registro 50 é **diferente daquela lançada no Registro de Entradas ou no Registro de Saídas**;
..."

A Instrução Normativa citada traz, ainda, os conceitos de "inconsistência por omissão" e "inconsistência por divergência", em seus subitens "3.2.1.1" e "3.2.2.1", abaixo reproduzidos.

3.2 – as inconsistências apuradas mensalmente podem resultar das seguintes situações:

3.2.1 – **OMISSÃO** – caracteriza-se quando:

3.2.1.1 - se constata que os valores informados nos arquivos eletrônicos de determinado mês **são inferiores aos lançados na escrituração fiscal do contribuinte** ou aos totalizados diretamente dos documentos fiscais; ou

...

3.2.2 – **DIVERGÊNCIA** – caracteriza-se quando:

3.2.2.1 – se constata que os valores informados nos arquivos eletrônicos em determinado mês **são superiores aos valores lançados na escrituração fiscal do contribuinte** ou aos totalizados diretamente dos documentos fiscais;

..."

Todas essas transcrições não deixam margem a qualquer dúvida, pois apontam de forma muito clara no sentido de que a inconsistência deveria ser apurada, via de regra, a partir do confronto dos arquivos com a escrituração fiscal do contribuinte.

Tal conceito não pode, contudo, ser transposto à realidade atual da Escrituração Fiscal Eletrônica, por um motivo muito simples, qual seja, os arquivos da EFD representam a própria escrituração fiscal do contribuinte, não havendo, por isso, parâmetro extrínseco que possa servir de medida para a caracterização da “inconsistência” dos arquivos enviados, nos termos referidos pelo § 4º, do art. 247 do RICMS/12, acima transscrito.

Cabe, por conseguinte, ao intérprete, a tarefa de atribuição de um sentido válido ao dispositivo regulamentar, dentre outros, de forma a compatibilizá-lo com todo o microssistema do imposto estadual em análise. Tal mister passa, assim, pela reconstrução da dimensão semântica a ser dada à expressão contida no caput do art. 247.

A solução dessa questão não passa, certamente, pela necessidade de intimação prévia do contribuinte sempre que se configure ausência de registro de documentos fiscais em sua escrita (diferentemente do que sustenta a Recorrente), pois a tal conclusão, na maior parte das vezes, só é possível se chegar após o exame detido de sua escrita e a depuração de todas as notas fiscais emitidas e disponibilizadas no sistema público digital. Dito de outra forma, é um ente de juízo a que se chega, somente, ao final do procedimento de auditoria, quando já não mais existe a espontaneidade, inibida por força do Termo de Início lavrado.

Nem seria justo que assim o fosse, pois tal interpretação poderia estimular a que o sujeito passivo omitisse, dolosamente, o registro de documentos fiscais, na expectativa de que a auditoria tributária pudesse não o identificar, sem qualquer risco de ser multado, se considerássemos a necessidade de concessão da oportunidade de corrigí-lo, conforme defende a empresa.

Penso que a inconsistência, uma vez identificada, deve gerar, sem dúvida, a necessidade de intimação do sujeito passivo para saná-la, mas tal efeito jurídico somente deve se impor na medida em que a distorção da EFD possa ser identificada, de plano, em função da incompatibilidade do livro considerado com o conjunto da escrituração fiscal da empresa.

No caso da presente autuação, o Livro Registro de Entradas somente deve ser considerado inconsistente (e, portanto, produzir o efeito jurídico referido) quando apresentar desconformidade com o Livro Registro de Apuração do ICMS, mais especificamente, quando o seu total não guardar correspondência com o valor transferido para o campo “CRÉDITO PELAS ENTRADAS”, no quadro de apuração do imposto a recolher do RAICMS.

Neste caso, é dever da fiscalização empreender esforços com vistas a sanar a “inconsistência” do livro fiscal digital que foi transmitido para o servidor da SEFAZ/BA, antes mesmo de dar início aos procedimentos de auditoria pertinentes.

Tal compreensão revela-se fundamental para avaliar a conduta adotada pelo preposto fiscal no presente processo, pois não seria possível levar a termo a auditoria fiscal em exame se fosse notória a inconsistência das EFDs entregues, ou mesmo se se encontrassem zeradas, o que, em se verificando, jamais poderia ensejar a lavratura do Auto de Infração por ausência de registro dos documentos fiscais, sem antes haver a intimação do sujeito passivo para corrigir as inconsistências evidentes.

Nesse sentido, não há evidências de que as EFDs da empresa possuíssem inconsistências reveladas no período auditado, conclusão a que se chega pela constatação de que somente um conjunto de documentos fiscais deixaram de ser registrados, o que, por si só, já é empecilho a que a fiscalização pudesse identificar, previamente, a inconsistência.

Ora, se não há inconsistência “revelada”, não se pode exigir que o preposto fiscal intime previamente o sujeito passivo para correção de arquivo, mormente porque só saberá que se encontram ausentes registros, de parte dos documentos, ao final de todo o procedimento fiscal, quando a espontaneidade já se encontra inibida, como já frisado.

Do exposto, entendo que, embora se trate de multa formal por ausência de registro dos documentos fiscais na EFD, a intimação prévia não se fazia necessária neste caso.

Assim, entendo que a autuação encontra amparo na lei.

Por isso, rejeito as alegações de nulidade suscitadas, mantendo a decisão de piso neste ponto.

Quanto à Infração 03, “*Deixou o contribuinte de efetuar a entrega os arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital- EFD – ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária*”, é importante frisar que a conduta autuada se materializou quando do envio extemporâneo dos arquivos, fato este que restou incontroverso do debate processual travado.

Nesse sentido, inexiste possibilidade de exclusão da infração por força da regularização espontânea, já que a falta de disponibilização do arquivo no prazo legal é elemento que não se reverte pelo seu envio posterior.

Embora o voto do relator tenha reduzido a multa aplicada, não vislumbro elementos circunstanciais hábeis a amenizar a culpabilidade da empresa autuada, o que desaconselha a redução da multa aplicada.

Mantendo, portanto, também nessa infração, a decisão de piso.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime em relação à infração 2 e, por maioria quanto à infração 3, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 299130.0001/18-7, lavrado contra **SERGICOUROS COMERCIAL DE COUROS E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.040,68**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias, no valor total de **R\$76.131,58**, prevista nos incisos IX e XIII-A, “l” da mesma Lei e Artigo já citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infração 2) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Cláudio José Silveira Pinto, Fernando Antonio Brito Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 2) – Conselheiros(as): José Roservaldo Evangelista Rios e Laís de Carvalho Silva.

VOTO VENCEDOR (Infração 3) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Fernando Antonio Brito Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 3) – Conselheiros(as): José Roservaldo Evangelista Rios, Cláudio José Silveira Pinto e Laís de Carvalho Silva.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de novembro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REP. DA PGE/PROFIS