

**A. I. N°** - 206958.0010/22-6  
**AUTUADO** - COMERCIAL DE ALIMENTOS ROSA DE OURO LTDA.  
**AUTUANTE** - LUCAS XAVIER PESSOA  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFRAZ COSTA DO CACAU  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 30/09/2024

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0171-03/24

**EMENTA:** ICMS. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. ENTREGA DO ARQUIVO EFD SEM O REGISTRO DE INVENTÁRIO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Multa de 1% sobre as Saídas. Falhas formais não ocasiona nulidade do lançamento se da descrição dos fatos é possível inferir com clareza a conduta infracional imputada. Exegese do § 2º do artigo 18 do RPAF. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 22/06/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 118.467,64, pela falta de fornecimento do arquivo magnético exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações, fornecendo os citados arquivos magnéticos contendo a EFD do exercício fiscalizado, com ausência da escrituração fiscal do inventário inicial que deveria estar registrado no grupo H da EFD, em 02.2019, relativo a 31.12.2018, ensejando a aplicação da multa de 1% sobre o montante das saídas do exercício, maior que o montante das entradas, conforme previsto na inciso XIII-A, alínea “j” do art. 42 da lei 7014/96. (Infração 016.012.015).

O autuado impugna o lançamento fls. 11/17, através de advogado, procuração fl. 19. Registra que vem, respeitosamente, por meio de seu advogado, apresentar impugnação administrativa ao Auto de Infração, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas. Destaca a tempestividade da defesa. Sintetiza os fatos.

Informa que como se verá, o Auto de Infração é nulo, eis que fundamentado em norma já revogada. E, além disso, a própria descrição dos fatos pelo Auditor Fiscal revela que nenhuma infração foi cometida, eis que os arquivos magnéticos foram devidamente fornecidos.

O princípio da legalidade é um dos pilares do direito administrativo e do direito tributário. Trata-se de princípio regente da administração pública, e, antes disso, de princípio garantidor de direitos fundamentais, uma vez que protege a segurança jurídica e garante ao contribuinte somente ser atingido em matéria fiscal se for mediante procedimento legislativo competente: lei. Esse princípio foi consagrado por meio do artigo 5º, inciso XXXIX, da Constituição Federal. No caso em testilha, o Auditor, ao elaborar o Auto de Infração, não observou esse princípio, haja vista que fundamentou a autuação em dispositivos legais revogados.

Como se pode perceber, o fundamento legal invocado no Auto de Infração não está vigente, o que implica nulidade. Isso porque, somente com a indicação correta do dispositivo legal infringido, é que o contribuinte poderá defender-se plenamente, exercendo o seu direito à ampla defesa e ao contraditório. No caso concreto, entende ser impossível determinar a infração, eis que o artigo supostamente violado foi revogado. Sobre o tema cita jurisprudência.

De mais a mais, afirma que, ainda que a autuação seja nula por ausência de fundamentação legal, da leitura do dispositivo que embasa a aplicação da multa, depreende-se que: (i) aplica-se a penalidade pecuniária de R\$ 1.380,00 pela ausência de entrega do arquivo eletrônico; e (ii) com a

não entrega, se houver nova intimação para apresentação do arquivo eletrônico, e for mais uma vez descumprida, aplica-se, cumulativamente, multa de 1% sobre o valor das saídas ou das entradas, o que for maior.

Sintetiza os principais pontos da defesa, conforme nela dispostos:

1. Protesta pela tempestividade do documento;
2. Acredita ser nulo o auto de infração, pela revogação dos dispositivos infringidos;
3. Afirma que os arquivos magnéticos do exercício foram todos transmitidos;
4. Invoca o princípio da legalidade, pilar do Direito Administrativo;
5. Reitera a revogação dos arts 259 a 262 do RICMS/ BA;
6. Oferece jurisprudência ratificadora da sua argumentação;
7. Acredita que a multa de R\$ 1.380,00 (art. 42, XIII, alínea "j") seja a única cabível ao caso;
8. Entende que a aplicação da multa de 1% sobre as saídas, só pode ocorrer após 2 intimações sequenciais desobedecidas;
9. Requer a nulidade e/ou a improcedência do auto de infração.

Aduz que apresentará sua análise de mérito na mesma ordem em que elenca os argumentos da empresa, quais sejam:

1. Tempestividade - Reconhecida.
2. Nulidade por Dispositivos Revogados - Prejudicada. Com efeito, diz que todos os dispositivos foram revogados, pois o vigor das regras relativas à escrituração fiscal digital as dispensou. Mas informa que se tratava de questões ultrapassadas, com o advento do sistema SPED/EFD, a saber:
  - a) Art. 259 - Regras vinculadas ao Convênio 57/95 (Sintegra);
  - b) Art. 260 - Remessa de arquivo magnético Sintegra. Prazos;
  - c) Art. 261 - Obrigação de entrega de arquivo magnético Sintegra;
  - d) Art. 262 - Obrigação de entrega de livros fiscais em formulários autônomos.

Explica que o único lapso verificado foi a desatualização do sistema de lançamento do crédito tributário em não ter deletado ainda estes dispositivos no tocante a esta infração.

3. Arquivos 2020 Transmitidos - Concorde. Por isso a autuação não recaiu sobre qualquer dos arquivos de 2020;
4. Princípio da Legalidade - Concorde integralmente com a sua aplicação e presença em todos os atos da ação fiscal. Com efeito, a previsão da necessidade de Escrituração Fiscal Digital está na legislação tributária vigente; é cristalina e imperiosa quanto à necessidade de se inserir o inventário de cada ano no arquivo EFD do mês 02/xx; mantém a previsão de multa tanto pela não entrega inicial, derivada do comando original - arts. 225, 226, 248 e 249, todos do RICMS/BA, sendo este último o que arrola os registros obrigatórios conforme o Guia Prático da EFD, também integrante da legislação pertinente. Estes dispositivos constituem o primeiro ato de cobrança do documento sob lide.
5. Revogação dos Artigos do RICMS BA - Já comentada no item 2 acima.
6. Jurisprudência - Não acredita que guarde referências típicas com o caso em lide, uma vez tratar-se de ISS.
7. Multa de R\$ 1.380,00 - Esta previsão de multa é feita pela alínea "j", inc. XIII da Lei 7014/96, e pode ser aplicada em várias situações, a exemplo da entrega fora do prazo e da entrega de

arquivo não integral, como é o caso. No momento da ação fiscal, o elemento fático desta multa já estava presente, pois o arquivo EFD do período 2021 02 não trouxe inserido nele o inventário posicionado em 31.12.2020, nos registros do Grupo H, tal como demonstramos na fl. 06 do PAF. Ali aponta, nos dados do quadro, como chegaram estes registros: | H001101. Isto traduz que não há inventário no arquivo. Se houvesse, haveria a citação do seu montante total.

Em sequência, explica que a intimação das fls. 04/05 do PAF, cientificada tacitamente em 02.05.2022, se constituiu no segundo ato de cobrança. Não fosse assim, todo o RICMS BA dependeria de uma intimação do preposto fiscal para valer efetivamente. Isso seria colocar a nossa autoridade e poder acima do Governador do Estado, que o decretou. Sabemos que não é verdade. A primeira ordem de cumprimento foi dada pelo RICMS BA e a segunda, em sede de ação fiscal, pelo Autuante, reiterando a primeira ordem em um segundo momento.

Por fim, afirma que a multa aplicada "*soa*" como principal, ante à multa de R\$ 1.380,00, aqui entendida no escopo total da análise como "*acessória*".

8. Multa de 1% após 2ª Intimação - Não acatado. Vide exposição no item anterior.

9. Nulidade ou Improcedência - Entende que diante de todos os argumentos postos, não pode prosperar o pedido da empresa. A ausência de um inventário - inicial ou final - impede a realização de auditorias fiscais e contábeis, de modo a constranger o Erário a não saber, de fato, se houve algum ilícito tributário na escrituração fiscal da empresa. Não acatado.

Aduz que após todo o conteúdo da análise de mérito e, considerando não haver qualquer argumento da defesa deixado sem a devida contrarrazão, pede que o auto de infração seja julgado inteiramente procedente, para exigir da empresa autuada o valor de R\$ 118.467,64 de multa, por ser de inteira justiça.

## VOTO

De início, cabe-me apreciar questão prejudicial citada pela defesa. O Autuado alegou que o Auto de Infração é nulo, eis que fundamentado em norma já revogada. Disse que o fundamento legal invocado no lançamento fiscal não está vigente, o que implica nulidade, isso porque, somente com a indicação correta do dispositivo legal infringido, é que o contribuinte poderá defender-se plenamente, exercendo o seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Compulsando os autos, constato que de fato, os arts.259 a 261 do RICMS/2012 já se encontravam revogados à época da autuação, pois tratavam de regras vinculadas ao ICMS/Sintegra Convênio nº 57/95. Com o advento do Sistema SPED/ EFD – Escrituração Fiscal Digital, Convênio ICMS 143/06, em verdade, os referidos dispositivos legais foram realocados no texto do RICMS para os artigos 247 e seguintes, diante do que é possível inferir com especial clareza que o preposto fiscal Autuante cometeu um erro formal ao indicá-los.

Entretanto, em que pese a falha cometida, constato que o sujeito passivo compreendeu perfeitamente a acusação que lhe foi imposta, exercendo de forma plena o seu direito de defesa. Assim, é com fulcro no § 2º do artigo 18 do RPAF, que dispõe no sentido de que não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade, assim afasto a nulidade suscitada.

Analisando os elementos que compõem o presente processo, verifico que o Autuado tomou conhecimento prévio de que seria fiscalizado, conforme Termo de Intimação para entrega de livros e documentos via DTE fls.04/05, e solicitação para envio de arquivos omissos de sua EFD (inventários inicial e final). Recebeu o demonstrativo que deu suporte a exigência fiscal fl. 06.

Dessa forma, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos: o autuado, o montante e o fato gerador do débito tributário reclamado,

não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA.

No mérito, o defendente foi acusado de falta de fornecimento do arquivo magnético exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. O Autuado forneceu os citados arquivos magnéticos contendo a EFD do exercício fiscalizado com ausência da escrituração fiscal do inventário inicial que deveria estar no arquivo 2019.02, relativo a 31.12.2018, ensejando a aplicação da multa de 1% sobre o montante das saídas do exercício, maior que o montante das entradas, conforme previsto na alínea XIII-A, “j” do art. 42 da lei 7014/96. (Infração 016.012.015).

Em sua defesa, o Autuado afirmou, que pela própria descrição do Autuante, não cometeu nenhuma infração, haja vista que o dispositivo legal prevê multa pela falta de entrega do arquivo eletrônico, e, neste caso, efetivamente o entregou. Ainda que tenha um equívoco no arquivo, tem-se que isso não é suficiente para a aplicação da penalidade, eis que deveria ter sido reintimada para apresentar o arquivo com as correções – o que não foi feito pelo Auditor.

Acrescentou que o Auditor aplicou a penalidade de 1% sobre o montante das saídas, o que, como se viu, somente pode ser aplicado se houver descumprimento reiterado da intimação que solicita os arquivos magnéticos. No entanto, o Autuante solicitou uma única vez os arquivos magnéticos, e a empresa lhe entregou.

Da análise dos elementos que compõem o presente processo, verifico que o Autuado forneceu à SEFAZ seus arquivos magnéticos contendo a EFD sem o Registro dos Inventários. Na ação fiscal, o defendente foi intimado via DT-e, cópia fls.04/05, a “*Transmitir os arquivos magnéticos do Sintegra/EFD, com os inventários inicial e final*”. Ou seja, os arquivos foram entregues, porém com omissão de dados fundamentais e essenciais de sua escrituração fiscal: o registro de seu inventário.

Sobre o tema, verifico que no Acórdão CJF nº 0276-11/18, o voto divergente do i. Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes, explicitou a diferença entre omissão e inconsistência da EFD, conforme segue: “ ( . . . ) *por conseguinte, mostra-se necessária a perfeita compreensão das peculiaridades e diferenças entre omissões e divergências (ou inconsistências). Omissão é o ato ou efeito de não mencionar (algo ou alguém), de deixar de dizer, escrever ou fazer algo, enquanto divergência (ou inconsistência) deve ser interpretada como um conflito, no sentido daquilo que não entra em concordância. O art. 247, § 4º do Regulamento do ICMS/2012 estatui o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para que o contribuinte envie a EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências. Ocorre que a EFD já havia sido entregue, sem inconsistências, mas com omissões relativas às notas fiscais de saída, pelo que concluo que o sobredito preceptivo regulamentar não se aplica na presente situação. Inconsistências dizem respeito, por exemplo, à desarmonia entre as informações prestadas, o que não ocorreu.* ”

No caso em tela, restou cristalina a ocorrência de omissões, falta do Registro de Inventário, não inconsistências, as quais ocorrem quando há informações conflitantes dentre os dados do arquivo apresentado. Ademais, é importante salientar, que o aludido dispositivo regulamentar, § 4º do art. 247 que estatuiu prazo de 30 dias para o contribuinte regularizar inconsistências, também foi revogado. Ressalto ainda, que como prova de boa-fé, o Autuado poderia ter cumprido sua obrigação tributária encaminhando os citados arquivos à SEFAZ, entretanto até a presente fase processual este fato não ocorreu. Portanto, afasto a alegação defensiva de que no caso ora em apreciação, seria necessário mais de uma intimação para que fosse autuado, por falta de suporte legal.

É importante registrar, que o procedimento do Autuado, ao não encaminhar o registro de seu Inventário para o banco de dados da SEFAZ, se constitui em embaraço a fiscalização, além de sério impedimento ao cumprimento de diversos roteiros de Auditoria pelo Fisco objetivando verificar a correção do recolhimento do ICMS devido pelas empresas ao Erário estadual.

O defendente alegou ainda, que da leitura do dispositivo que embasa a aplicação da multa, depreende-se que se aplica a penalidade pecuniária de R\$ 1.380,00 pela ausência de entrega do arquivo eletrônico; e com a não entrega, se houver nova intimação para apresentação do arquivo eletrônico, e for mais uma vez descumprida, é que se aplica, cumulativamente, multa de 1% sobre o valor das saídas ou das entradas, o que for maior.

Observo que o entendimento do defendente está equivocado. Conforme corretamente esclareceu o Autuante, no momento da ação fiscal, o elemento fático da multa já estava presente, (multa de 1% sobre as entradas ou saídas o que for maior), pois o arquivo EFD do período 2019.02 não trouxe inserido nele o inventário posicionado em 31.12.2018, nos registros do Grupo H, como demonstrado na fl. 06 do PAF. Ali o fiscal aponta, nos dados do quadro, como chegaram estes registros: | H001101. Isto traduz que não há inventário no arquivo. A intimação das fls. 04/05 do PAF, cientificada em 02.05.2022, se constituiu no segundo ato de cobrança.

Neste cenário, concluo que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido a irregularidade lançada na peça acusatória, e não trouxe ao PAF os elementos necessários que possibilitassem a revisão da multa por descumprimento de obrigação acessória, que foi exigida mediante o Auto de Infração em exame.

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

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206958.0010/22-6**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS ROSA DE OURO LTDA.** devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$ 118.467,64**, prevista no inciso XIII-A, alínea “j” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2024.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR