

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 206958.0008/22-1
<b>RECORRENTE</b>	- COMERCIAL DE ALIMENTOS ROSA DE OURO LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0176-03/24-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT SUL / INFAS COSTA DO CACAU
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET 17.07.2025

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0134-11/25-VD

**EMENTA:** ICMS. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. ENTREGA DO ARQUIVO EFD SEM O REGISTRO DE INVENTÁRIO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. A legislação do processo administrativo fiscal da Bahia admite superação de incorreções do Auto de Infração, quando não afeta a compreensão da autuação. Hipótese onde o dispositivo legal da penalidade, por si só, esclarece a motivação do lançamento. Nulidade rejeitada. A multa da parte final da letra “j”, do inciso XIII-A, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 incide pelo descumprimento da intimação para apresentação dos documentos, uma vez que a penalidade da primeira parte já decorre do descumprimento do prazo regulamentar. Logo, não há direito à reintimação. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata(m)-se de Recurso(s) Voluntário interposto(s) em face do Acórdão nº 0176-03/24-VD proferido pela 3ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente o Auto de Infração lavrado em 22/06/2022 no valor histórico de R\$ 92.233,37, abordando a(s) seguinte(s) infração(ões):

*Infração 01 – 016.012.015 – Deixou de fornecer arquivo(s) magnético(s), exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas.*

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

#### 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.*

*Analizando 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 defendantte 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, relativamente 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 defendanté 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 sobbedo perceptivo regulamentar não se aplica na presente situação. Inconsistências dizem respeito, por exemplo, à desarmônia 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 estatui 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 defendanté 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 defendanté 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, científica 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.

O(a) contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Preliminarmente, suscita a nulidade da autuação, apontando que discorda do entendimento da JJF que, embora tenha reconhecido que a autuação se baseou em dispositivos revogados afastou a preliminar por entender que a falha não gerou prejuízo à recorrente, que conseguiu exercer o seu pleno direito de defesa. Afirma que somente com a indicação correta do dispositivo legal

infringido é que o contribuinte poderia se defender plenamente, exercendo o seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Diz que, no presente caso, é impossível determinar a infração porque o artigo supostamente violado foi revogado, citando precedente do TJ/PR neste sentido.

No mérito, defende que, pela própria descrição da fiscalização não teria cometido qualquer infração porque o dispositivo prevê multa pela falta de entrega do arquivo eletrônico, o que não foi o caso. Sustenta que mesmo que o arquivo tenha equívoco isso não seria suficiente para aplicação da penalidade, devendo ser reintimada para apresentar o arquivo com as correções, o que não ocorreu.

Defende ainda que a multa de 1% sobre o montante de saídas somente pode ser aplicada se houver descumprimento reiterado da intimação que solicita os arquivos magnéticos, o que também não teria ocorrido.

Pede o provimento do recurso, ao final.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 19/05/2025 e adiado para a sessão de 13/06/2025.

## VOTO

Inicialmente, examino a nulidade arguida.

O argumento da recorrente não é impertinente. Realmente, a infração foi lavrada com base em dispositivos legais revogados (arts. 259 e 261 do RICMS/BA). Sobre este ponto, este relator não ignora que há precedentes, inclusive na jurisprudência do CARF, reconhecendo vício material insanável quando o lançamento se vale de fundamentação legal indevida.

Contudo, no âmbito do processo administrativo fiscal regido pelo RPAF/BA, “*A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal*” (art. 19), não sendo possível a este Conselho afastar a aplicação da referida norma, em atenção ao que dispõe o art. 167, I e III do RPAF/BA.

Sob este aspecto, o que se percebe é que o equívoco cometido pelo autuante não impediu a compreensão do enquadramento legal da autuação, sobretudo porque a revogação de determinados dispositivos regulamentares não importou na ausência da obrigação considerada descumprida. Ademais, a penalidade indicada na autuação possui previsão legal que, por si só, comporta a descrição da conduta infracional que justifica sua incidência, o que também viabiliza considerar que o erro, **neste caso**, não caracteriza um vício insanável.

Assim, rejeito a preliminar arguida.

Em relação ao mérito, a discussão se limita à sanção aplicada, cabendo reproduzir o dispositivo no qual o autuante se fundamentou:

*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:**

...  
**j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido 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 e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo;**

Inicialmente, registro que, conforme mencionado na preliminar, o dispositivo legal que fundamenta a sanção sugerida no lançamento descreve suficientemente a conduta que motivou a autuação.

A recorrente sustenta que o dispositivo não lhe seria aplicável porque efetivamente entregou o arquivo eletrônico, devendo ser reintimada para apresentá-lo com correções e somente podendo ser aplicada a multa percentual sobre o montante de saídas se houvesse o descumprimento reiterado da intimação, o que não teria ocorrido.

Discordo, com todo o respeito. De acordo com o dispositivo acima transcrito, a multa de R\$ 1.380,00 é aplicada pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, do arquivo eletrônico exigido. Ocorre que, quando houve a intimação para entrega dos arquivos eletrônicos já se havia ultrapassado em muito o prazo regulamentar de entrega dos referidos arquivos, de modo que já havia se perfectibilizado a situação de fato que atrai a aplicação da mencionada penalidade.

Por sua vez, a multa percentual prevista no dispositivo transcrito é aplicada “[...] pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo”, ou seja, o descumprimento do prazo regulamentar, por si só, já faz incidir a multa de R\$ 1.380,00. Entretanto, a intimação para apresentação do respectivo arquivo faz incidir a multa de 1% do valor das saídas, quando a entrega extemporânea que dela decorre não atende o quanto requerido.

Em outras palavras, ao não apresentar os arquivos eletrônicos contendo o inventário, conforme solicitado pelo autuante, a recorrente deixou de atender à intimação subsequente a que se refere a parte final do dispositivo legal, atraindo a incidência cumulativa da multa percentual sobre suas saídas, não havendo aqui que se falar de necessidade de reintimação porque o texto legal prevê expressamente a sua incidência na hipótese de descumprimento da intimação subsequente ao não atendimento do prazo regulamentar e não à uma outra provocação.

E, neste particular, a recorrente em nenhum momento afirma ou demonstra ter atendido à intimação recebida, ônus que lhe compete, haja vista que se trata de elemento probatório que necessariamente lhe cabe possuir, sendo ainda certo que a recusa em apresentar importa em presunção da veracidade da autuação, conforme art. 142 do RPAF/BA.

Por este motivo, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 206958.0008/22-1, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS ROSA DE OURO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 92.233,37, prevista no inciso XIII-A, alínea “j”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS