

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 206958.0010/22-6
<b>RECORRENTE</b>	- COMERCIAL DE ALIMENTOS ROSA DE OURO LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0171-03/24-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT SUL / INFAC COSTA DO CACAU
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTRANET 18/08/2025

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0163-11/25-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EFD. OMISSÃO DO BLOCO H – INVENTÁRIO. ENTREGA INCOMPLETA DE ARQUIVO DIGITAL. Auto de Infração lavrado por descumprimento da obrigação acessória consubstanciada na entrega da Escrituração Fiscal Digital (EFD) sem o registro do Bloco H – Inventário Físico –, relativo ao exercício de 2018. Alegação de nulidade do lançamento por indicação de dispositivo regulamentar revogado afastada, diante da clareza da descrição fática e ausência de prejuízo à defesa, nos termos do art. 19 do RPAF/1999. Configurada a infração material, nos termos do art. 42, inc. XIII-A, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, por omissão de informação obrigatória e não por mera inconsistência sanável. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão proferida pela 3ª JJF, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “b” do RPAF/99 que, através do Acórdão JJF nº 0171-03/24-VD, julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 22/06/2022, para exigir crédito tributário no valor de R\$ 118.467,64, em decorrência de uma infração, a saber:

*Infração 01 - 016.012.015: Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações.*

A 3ª JJF, conforme acórdão às fls. 47 a 51, julgou Procedente a infração, diante das seguintes considerações:

### VOTO

*De inicio, 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 art. 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 atingido 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 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, alínea "j" do art. 42 da lei 7.014/96. (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 sobbedo preceptivo 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 entre 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 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, científica em 02/05/2022, se constituiu no segundo ato de cobrança.

Neste cenário, conlucio 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.

Irresignado o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário, fls. 62 a 67, no qual inicia demonstrando a tempestividade da petição e em seguida apresenta suas razões.

Preliminarmente argui nulidade do Auto de Infração por se fundamentar em dispositivo legal já revogado, pois o lançamento se baseia em dispositivos revogados à época da lavratura, o que viola o princípio da legalidade, previsto na Constituição Federal, art. 5º, inc. XXXIX.

Invoca o art. 18, inc. IV, alínea “a” do RPAF/BA, que declara nulo o lançamento que não permita identificar claramente a infração. Aduz que a fundamentação legal precária compromete o exercício pleno da ampla defesa e contraditório.

Aponta inadequação da penalidade de 1% sobre as saídas, pois seria aplicável somente em caso de reincidência no descumprimento da intimação para entrega do arquivo magnético e no caso concreto, houve entrega do arquivo EFD, ainda que com falha de conteúdo (ausência do inventário).

Acrescenta que não houve nova intimação exigindo a retificação ou entrega complementar. Logo, a aplicação da multa é indevida.

Assegura que houve ausência de conduta infracional. A própria descrição do autuante confirma que a Recorrente entregou os arquivos e falhas de preenchimento não equivalem à omissão, tampouco autorizam a aplicação da penalidade prevista.

Traz com jurisprudência, decisão do TJ/PR – Apelação Cível nº 0001020-20.2015.8.16.0021: anulação de Auto de Infração por fundamento legal revogado, com base na proteção da legalidade e da segurança jurídica. Entende que se aplica por analogia ao caso, reforçando a necessidade de base normativa vigente e válida para legitimar qualquer penalidade.

Requer: *(i)* preliminarmente: que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, por ter sido fundamentado em dispositivo revogado, em violação aos princípios constitucionais; e *(ii)* subsidiariamente, caso não acolhida a preliminar, a total improcedência, considerando que o arquivo foi entregue, não houve nova intimação e a penalidade de 1% sobre as saídas não se aplica ao caso concreto.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a decisão da primeira instância, relativa ao Auto de Infração lavrado em 22/06/2022 por suposta não entrega adequada de arquivo magnético da EFD, que não conteria o registro do inventário inicial do exercício de 2019, relativo a 31/12/2018, que resultou na aplicação de multa de 1% sobre o valor das saídas ocorridas no exercício, fundamentada no art. 42, inc. XIII-A, alínea “j” da Lei nº 7.014/96.

A decisão de primeira instância julgou por unanimidade a infração como procedente, rejeitando a preliminar de nulidade apresentada na defesa.

Quanto a arguição de nulidade, agora suscitada, por entender a Recorrente que a autuação teve como fundamento, dispositivo legal revogado, tendo em vista que o lançamento fiscal indicou como base legal os artigos 259 a 261 do RICMS2012, dispositivos já revogados à época da autuação, tendo em vista a substituição do sistema *Sintegra* pelo SPED/EFD, com regramento consolidado nos artigos 247 e seguintes do RICMS/2012.

Conquanto admitindo que a utilização de dispositivo legal revogado comprometeria a validade formal do lançamento, em afronta ao princípio da legalidade estrita, é fato que não houve prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, tendo em vista que o mesmo o exerceu plenamente demonstrando total conhecimento da acusação.

Ademais o RPAF/99, prescreve no seu art. 19 que “*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.*”

Ademais, além de não ser permitido a este CONSEF deixar de observar uma norma regulamentar

(art. 167, inc. III do RPAF/99) a Lei nº 7.014/96 prevê sansão ao ato praticado pelo contribuinte e no caso em análise os fatos e a acusação foram descritos de forma clara e perfeitamente compreensível. Assim sendo, afasto a nulidade arguida.

A multa foi aplicada com base no art. 42, inc. XIII-A, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, *in verbis*.

*Art. 42. (Omissis)*

*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;*

Do texto transcrito, depreende-se que o inc. XIII-A, alínea “j” do art. 42 da multicitada lei, prevê as multas: *(a) R\$ 1.380,00 pela não entrega do arquivo eletrônico; cumulativa com a multa de (b) 1% sobre as saídas ou entradas (o que for maior) no caso de descumprimento de intimação subsequente, 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 (...).”*

A Recorrente entregou os arquivos, incompletos, como admitido pela própria, sem o inventário de 31/12/2018, sendo que não houve nova intimação exigindo correção. Portanto, os fatos em confronto com a legislação, enfraquece o argumento recursivo de que não se configuraram os requisitos para a aplicação da multa cumulativa de 1%, pois não houve descumprimento reiterado da intimação, apenas falha de conteúdo.

Note-se que o dispositivo legal acima transcrito, não fala em “*reiterada intimação*”, tampouco segunda intimação, não se podendo confundir estes, com o termo “*intimação subsequente*”.

Nesse aspecto, uma discussão que emerge, é a possibilidade de ser o contribuinte intimado para retransmitir os arquivos da EFD, tendo em vista que admite tê-los transmitido com “*equívoco no arquivo*”, portanto, a empresa “*deveria ter sido reintimada para apresentar o arquivo com as correções – o que não foi feito*”.

Dessa forma, depreende-se que a Recorrente entende que os arquivos foram entregues com equívocos o que poder-se-ia considerar uma inconsistência, ou seja, uma divergência ou erro entre informações prestadas nos registros da EFD ou entre a EFD e outros documentos. Neste caso, um erro formal, passível de correção, como por exemplo divergência entre os valores do registro C100 (NF-e) e o registro E110 (apuração ICMS).

Contudo, no caso em análise os fatos conduzem a definir a conduta da Recorrente como uma omissão, ou seja, uma ausência total de informação ou registro obrigatório que deveria constar na EFD, no caso o inventário do exercício de 2018, o que se caracteriza como infração de natureza material.

Sinteticamente, Convênio ICMS 143/06 prevê mecanismos de intercâmbio e controle fiscal, e embora não defina formalmente os termos “inconsistência” e “omissão”, as práticas fiscais os utilizam com base na metodologia de auditoria eletrônica e identificam *(i) omissões* como ausência de lançamentos obrigatórios, como por exemplo NF-e emitidas que não constam na EFD e *(ii) inconsistências*, como discrepâncias entre valores declarados, a exemplo do ICMS destacado maior ou menor do que o informado na nota.

A multa foi aplicada em razão da omissão do Bloco H da EFD, relativo ao exercício de 2018, no qual o contribuinte, após ter sido regularmente intimado, procedeu à transmissão do arquivo digital da EFD sem incluir o Bloco H, que trata do Inventário Físico do Estoque.

O Ajuste SINIEF 2, de 3 de abril de 2009, que dispõe sobre Escrituração Fiscal Digital – EFD, prevê na Cláusula primeira:

*Cláusula primeira - Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital - EFD, para uso pelos 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.*

*§ 1º A Escrituração Fiscal Digital - EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração dos impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse das administrações tributárias das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.*

*§ 2º Para garantir a autenticidade, a integridade e a validade jurídica da EFD, as informações a que se refere o § 1º serão prestadas em arquivo digital com assinatura digital do contribuinte ou seu representante legal, certificada por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil.*

*§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do:*

(...)

**III - Livro Registro de Inventário;** (Grifo do relator)

O Ato COTEP/ICMS nº 9 de 18/04/20108, que dispõe sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos da EFD, traz as especificações do Bloco H, que corresponde aos registros do inventário.

A ausência do Bloco H em período em que este é obrigatório por norma regulamentar não se confunde com erro meramente formal ou inconsistência entre campos da escrituração. Cuida-se, isso sim, de omissão de informação obrigatória, cuja natureza infracional está prevista no art. 42, inc. XIII-A da Lei nº 7.014/96, sujeita à penalidade específica pela não apresentação ou apresentação incompleta dos registros obrigatórios da EFD.

Ainda que o contribuinte tenha transmitido o arquivo EFD após a intimação fiscal, a ausência do Bloco H configura descumprimento parcial da obrigação acessória, frustrando os mecanismos de controle fiscal do estoque.

Não restando demonstrada justificativa para a ausência do inventário no período em questão, e considerando-se a regular intimação, entendendo configurada a infração, sendo devida a penalidade aplicada nos termos da legislação estadual.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar Procedente o Auto de Infração, diante da falta de entrega dos arquivos EFD, com omissão do inventário.

## 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 206958.0010/22-6, lavrado contra COMERCIAL DE ALIMENTOS ROSA DE OURO LTDA., devendo ser intimado a Recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$ 118.467,64, prevista no inc. XIII-A, alínea “j”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS