

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.294/13/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000190353-21  
Impugnação: 40.010134047-17  
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda  
IE: 223616449.10-54  
Proc. S. Passivo: Luiza Ferreira Sampaio de Lacerda/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO - EFD. Constatada a entrega em desacordo com a legislação de arquivos eletrônicos relativos à escrituração fiscal digital, referente às operações de venda fora do estabelecimento, conforme previsão nos arts. 50 e 51, incisos I e III, ambos do Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Acionado o permissivo legal, art. 53, §§ 3º e 13 da citada lei, para reduzir a multa isolada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, condicionado a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de trinta dias, contados da publicação da decisão irrecurável do órgão julgador administrativo. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de entrega em desacordo com a legislação de arquivos eletrônicos, no período de 01/01/09 a 31/12/12, relativos à escrituração fiscal digital, referente às operações de venda fora do estabelecimento, infringindo determinações previstas nos arts. 50 e 51, incisos I e III, ambos do Anexo VII do RICMS/02.

Os arquivos eletrônicos relativos à escrituração fiscal digital da Autuada não possuem as notas fiscais emitidas por ocasião da entrega das mercadorias nas vendas efetuadas fora do estabelecimento, Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 5.103 e/ou 5.104.

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 89/108, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 222/230.

**DECISÃO**

Decorre o presente lançamento da constatação de entrega em desacordo com a legislação de arquivos eletrônicos, relativos à escrituração fiscal digital, referente às operações de venda fora do estabelecimento, pelo que se exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75. Os arquivos eletrônicos relativos à escrituração fiscal digital da Autuada não possuem as notas fiscais emitidas por ocasião da entrega das mercadorias nas vendas efetuadas fora do estabelecimento, CFOP 5.103 e/ou CFOP 5.104.

O art. 51 do Anexo VII do RICMS/02 determina que, para a geração do arquivo relativo à Escrituração Fiscal Digital (EFD), serão consideradas as informações relativas às saídas das mercadorias, bem como qualquer outra informação que repercute no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do imposto. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo VII

Art. 51. Para a geração do arquivo relativo a Escrituração Fiscal Digital serão consideradas as informações:

I - relativas à entrada e saída de mercadoria bem como ao serviço prestado e tomado, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

(...)

III - qualquer outra que repercute no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do imposto.

O art. 50 do mesmo Anexo VII, abaixo transcrito, estabelece que, para a geração do arquivo relativo à Escrituração Fiscal Digital, o contribuinte observará o Ato COTEPE ICMS nº 09/08, quanto à definição dos documentos fiscais e as especificações técnicas do *leiaute*.

Art. 50. O contribuinte observará o disposto no Ato COTEPE ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, para a geração do arquivo relativo à Escrituração Fiscal Digital, quanto à definição dos documentos fiscais e as especificações técnicas do *leiaute*.

O Ato COTEPE, acima citado, determina que o contribuinte deve escriturar e prestar informações fiscais referentes à totalidade das operações de entradas e de saídas e de outros documentos de informação correlatos, em arquivo digital. Veja-se:

ATO COTEPE/ICMS Nº 9, DE 18 DE ABRIL DE 2008

APÊNDICE A - DAS INFORMAÇÕES DE REFERÊNCIA

1- INFORMAÇÕES GERAIS

1.1- GERAÇÃO

O contribuinte, de acordo com a legislação pertinente, está sujeito a escriturar e prestar informações fiscais referentes à totalidade das

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações de entradas e de saídas, das aquisições e das prestações, dos lançamentos realizados nos exercícios fiscais de apuração e de outros documentos de informação correlatos, em arquivo digital de acordo com as especificações indicadas neste manual. Os documentos que serviram de base para extração dessas informações e o arquivo da EFD deverão ser armazenados pelos prazos previstos na legislação do imposto do qual é sujeito passivo.

Do acima exposto, conclui-se que a Impugnante está obrigada a informar todos os documentos fiscais que de alguma forma repercuta na apuração do pagamento do imposto.

De acordo com o art. 187 do RICMS/02, as operações relativas à circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, realizadas pelo contribuinte, serão codificadas mediante utilização do Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP).

O *caput* do art. 78 do Anexo IX do RICMS/02 determina que, nas saídas de mercadorias para realização de operações fora do estabelecimento, o contribuinte emitirá nota fiscal, em seu próprio nome, para acompanhar a mercadoria no seu transporte. De acordo com a Parte 2 do Anexo V do RICMS/02, o CFOP para estas notas fiscais é o 5.904. De lá se transcreve:

### RICMS/02 - Anexo V - Parte 2

5.904 - Remessa para venda fora do estabelecimento

Classificam-se neste código as remessas de mercadorias para venda fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos.

Com relação aos CFOPs relativos às notas fiscais emitidas por ocasião da entrega da mercadoria nas vendas fora do estabelecimento, o Anexo V do RICMS/02 estabelece os seguintes códigos:

5.103 - Venda de produção do estabelecimento, efetuada fora do estabelecimento

Classificam-se neste código as vendas efetuadas fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículo, de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento.

5.104 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, efetuada fora do estabelecimento

Classificam-se neste código as vendas efetuadas fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículo, de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento.

Pela consulta ao Catálogo Sintegra (fls. 87/88), pode-se ver os dados relativos ao tamanho, data e hora dos arquivos SPED transmitidos pela Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa o Fisco que esses arquivos foram baixados utilizando o Sistema Auditor Eletrônico e analisados de forma a verificar se os arquivos relativos à Escrituração Fiscal Digital, gerados e transmitidos pela Impugnante, continham os registros relativos aos documentos fiscais emitidos por ocasião da entrega das mercadorias nas operações realizadas fora do estabelecimento, CFOP 5.103 e 5.104 ou seja, verificar se foram gerados os blocos de registros C100, C170 e C190.

O Ato COTEPE nº 09/08 dispõe sobre as especificações técnicas do arquivo da EFD, detalhando seu *leiaute*.

O arquivo EFD está dividido em oito blocos. Cada bloco – obrigatoriamente – deverá conter um registro de abertura que define se há informação no bloco ou se o mesmo está “zerado” e um registro de encerramento. Caso haja informações a serem prestadas, essas serão inseridas nos registros próprios de acordo com sua natureza.

O bloco C é composto por até sessenta tipos de registros, onde são apresentadas informações de documentos fiscais, relacionados com as operações com mercadorias.

O Registro C100 é utilizado para escriturar as Notas Fiscais modelo 1/1A, Eletrônica, Avulsa e do Produtor, sendo que haverá um registro para cada documento fiscal escriturado.

Nesse registro deverão constar as principais informações do documento fiscal, tais como indicador de operação (entrada/saída), identificação do emitente/destinatário, modelo do documento, série, subsérie, número, chave (se for NFe), data de emissão, valor do documento e base de cálculo.

O Registro C100 apresenta campos com informações sintéticas do documento fiscal.

Esse registro é classificado como registro do tipo “pai”, que pode ser detalhado por seus registros “filhos”. Esse detalhamento depende do tipo de operação realizada.

O Registro C170 é um registro “filho” e discrimina os itens vinculados ao documento fiscal escriturado no registro C100 (“pai”). Para cada item do documento fiscal haverá um registro C170.

As informações de quantidade, unidade, valor do item, CST, CFOP, alíquota e demais valores concernentes ao item serão apresentados nesse registro.

O Registro C190 é outro registro “filho” utilizado como resumo dos valores declarados pelo contribuinte, considerando-se a combinação CST/CFOP/Alíquota. Em linhas gerais, apresenta informações de valor de operação, base de cálculo e valor do ICMS para cada combinação de CST/CFOP/Alíquota existente. A quantidade de registros C190 vai depender do número de combinações de CST/CFOP/Alíquota.

Resumindo, para cada registro C100 podem ocorrer diversos registros “filhos” (não só os apresentados aqui), mas obrigatoriamente devem ser apresentados ao menos um registro C170 (observando as exceções) e, um registro C190.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme o GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD, deve ser gerado um registro C100 para cada documento fiscal e, para cada C100, obrigatoriamente, deve ser apresentado, pelo menos, um registro C170 e um registro C190.

REGISTRO C100: NOTA FISCAL (CÓDIGO 01), NOTA FISCAL AVULSA (CÓDIGO 1B), NOTA FISCAL DE PRODUTOR (CÓDIGO 04) E NF-e (CÓDIGO 55).

Este registro deve ser gerado para cada documento fiscal código 01, 1B, 04 e 55, conforme item 4.1.1 do Ato COTEPE/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008, registrando a entrada ou saída de produtos ou outras situações que envolvam a emissão dos documentos fiscais mencionados.

(...)

Para cada registro C100, obrigatoriamente deve ser apresentado, pelo menos, um registro C170 e um registro C190.

([http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-fiscal/download/GUIA\\_PRATICO\\_DA\\_EFD\\_Versao\\_2.0.11.pdf](http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-fiscal/download/GUIA_PRATICO_DA_EFD_Versao_2.0.11.pdf))

Registre-se, a título de informação, que o registro C100 do arquivo EFD equivale ao registro 50 do Sintegra e o registro C170 equivale ao registro 54.

Às fls. 17/82 estão os relatórios gerados pelo sistema Auditor Eletrônico, demonstrando a distribuição de frequência por CFOP das notas fiscais encontradas nos arquivos EFD entregues pela Impugnante.

Foram gerados relatórios para todos os períodos autuados. Conforme relatado acima, frise-se novamente, a autuação se refere ao fato dos arquivos eletrônicos relativos à Escrituração Fiscal Digital - EFD não possuírem os blocos de registros relativos aos documentos fiscais emitidos por ocasião da entrega das mercadorias nas operações realizadas fora do estabelecimento, CFOP 5.103 e 5.104.

De acordo com os relatórios gerados pelo sistema PVA - SPED Fiscal – EFD Sistema Público de Escrituração Digital – Versão 2.0.30 desenvolvido pelo SERPRO sob a responsabilidade da Coordenação Geral de Tecnologia da Informação e da Coordenação Geral de Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, tem-se:

Obs: Situação 00 – Documento Regular

Situação 06 – Documento Fiscal Complementar

Ano 2009

Período	CFOP 5.904 TOTAL OPERAÇÃO		CFOP 5.103 e 5.104 TOTAL OPERAÇÃO
	Situação 00	Situação 06	
jan-09	154.790,18	0,00	0 (zero)
fev-09	115.812,08	674.151,71	0 (zero)

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

mar-09	99.769,11	266.371,90	0 (zero)
abr-09	65.967,78	76.409,29	0 (zero)
mai-09	77.974,78	191.158,99	0 (zero)
jun-09	49.047,62	119.080,83	0 (zero)
jul-09	134.872,04	247.169,52	0 (zero)
ago-09	50.837,47	130.508,36	0 (zero)
set-09	55.495,52	120.417,72	0 (zero)
out-09	42.369,06	91.676,16	0 (zero)
nov-09	92.174,09	192.685,70	0 (zero)
dez-09	53.725,39	167.809,87	0 (zero)

**Ano 2010**

Período	CFOP 5.904 TOTAL OPERAÇÃO		CFOP 5.103 e 5.104 TOTAL OPERAÇÃO
	Situação 00	Situação 06	
jan-10	17.329,06	92.697,96	0 (zero)
fev-10	36.779,85	56.428,86	0 (zero)
mar-10	108.378,97	296.163,23	0 (zero)
abr-10	70.994,36	209.614,52	0 (zero)
mai-10	103.939,51	183.290,39	0 (zero)
jun-10	59.961,30	129.265,04	0 (zero)
jul-10	93.179,25	194.710,45	0 (zero)
ago-10	122.576,86	225.688,00	0 (zero)
set-10	127.288,77	247.195,15	0 (zero)
out-10	166.237,52	340.695,78	0 (zero)
nov-10	112.815,01	160.046,61	0 (zero)
dez-10	97.604,99	216.897,60	0 (zero)

**Ano 2011**

Período	CFOP 5.904 TOTAL OPERAÇÃO		CFOP 5.103 e 5.104 TOTAL OPERAÇÃO
	Situação 00	Situação 06	
jan-11	271.629,99	474.698,24	0 (zero)
fev-11	188.688,71	357.061,23	0 (zero)
mar-11	142.859,14	274.785,65	0 (zero)
abr-11	251.961,55	243.996,92	0 (zero)
mai-11	361.818,78	789.994,00	0 (zero)
jun-11	405.099,16	662.753,57	0 (zero)
jul-11	190.115,50	392.826,64	0 (zero)
ago-11	523.005,03	633.930,96	0 (zero)

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

set-11	260.791,79	375.555,11	0 (zero)
out-11	328.170,74	834.149,26	0 (zero)
nov-11	302.205,29	443.968,60	0 (zero)
dez-11	284.161,18	408.330,67	0 (zero)

Ano 2012

Período	CFOP 5.904 TOTAL OPERAÇÃO		CFOP 5.103 e 5.104 TOTAL OPERAÇÃO
	Situação 00	Situação 06	
jan-12	332.558,65	285.065,53	0 (zero)
fev-12	409.923,66	612.763,52	0 (zero)
mar-12	239.894,27	374.578,19	0 (zero)
abr-12	360.145,04	312.238,96	0 (zero)
mai-12	497.905,72	99.704,43	0 (zero)
jun-12	396.247,79	802.609,64	0 (zero)
jul-12	395.614,44	320.880,02	0 (zero)
ago-12	441.023,84	742.945,78	0 (zero)
set-12	515.054,43	300.022,46	0 (zero)
out-12	506.839,67	411.448,35	0 (zero)
nov-12	497.797,61	441.621,36	0 (zero)
dez-12	409.596,17	294.010,47	0 (zero)

Do exame das tabelas acima, pode-se concluir que a Autuada efetua vendas fora do estabelecimento, CFOP 5.904, por conseguinte, os documentos fiscais emitidos por ocasião da entrega, CFOP 5.103 e/ou 5.104, deveriam fazer parte dos arquivos digitais. Como demonstrado, tais documentos não constam dos arquivos gerados. O Sistema PVA - SPED Fiscal – EFD não encontrou registros nos períodos autuados.

Pode-se assim concluir que não foram gerados os registros C100 e, conseqüentemente, o C170 e C190 das notas fiscais modelo 1 que foram emitidas por ocasião da entrega nas vendas fora do estabelecimento.

A Impugnante alega que lançou os números das notas que foram emitidas por ocasião das entregas nas vendas fora do estabelecimento, CFOP 5.103 e 5.104, no Registro 0460.

Contudo, esse não é o objeto da autuação. Os Registros 0460 referem-se ao campo observações relativos aos documentos fiscais que foram emitidos para acompanhar as mercadorias em seu transporte, CFOP 5.904. É o que dispõe o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD:

*“REGISTRO 0460: TABELA DE OBSERVAÇÕES DO LANÇAMENTO FISCAL*

*Este registro é utilizado para informar anotações de escrituração determinadas pela legislação pertinente aos lançamentos fiscais, tais como: ajustes efetuados por diferimento parcial de imposto, antecipações, diferencial de alíquota e outros.*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

....

*Campo 03 - Preenchimento: este campo corresponde às informações lançadas na coluna "Observação" dos Livros Fiscais de Entradas, Saídas e de Apuração, de acordo com o estabelecido na legislação de cada unidade federada."*

De acordo com o art. 44 do Anexo VII do RICMS/02, abaixo transcrito, o arquivo EFD, conterá a totalidade das informações e será utilizado para a escrituração dos livros fiscais:

Art. 44. A Escrituração Fiscal Digital compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração dos seguintes livros e documentos:

I - Registro de Entradas;

II - Registro de Saídas;

III - Registro de Inventário;

IV - Registro de Apuração do ICMS;

V - Registro de Apuração do IPI;

VI - Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

Parágrafo único - A escrituração será distinta para cada estabelecimento do contribuinte.

Com efeito, todas as informações que devem constar no livro Registro de Saídas devem ser transmitidas à Secretaria de Fazenda, pois esse faz parte do arquivo EFD.

Note-se, pois, que a infração descrita no Auto de Infração é formal e objetiva. Portanto, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN) que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

Insta observar que os arquivos eletrônicos transmitidos por contribuintes, desde que consistentes, permitem ao Fisco realizar auditorias fiscais e/ou contábeis com maior eficiência, sem a necessidade de manusear volumes excessivos de livros e documentos fiscais.

Cabe ressaltar que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito tipificado na legislação pode advir de descumprimento de obrigação principal, tal como a falta de pagamento do tributo, ou de descumprimento de obrigação acessória, como o não atendimento a deveres instrumentais ou formais. É exatamente essa segunda hipótese de que ora se trata. Entretanto, em qualquer das hipóteses, verifica-se a não prestação de uma obrigação imposta pela lei ou legislação tributária.

Assim, restou plenamente caracterizada a infração apontada pelo Fisco, e correta a exigência, por período, da penalidade capitulada no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais - 5.000 (cinco mil) UFEMGs por infração.(grifou-se)

Finalmente, o art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75 estabelece que a multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo.

No presente caso, uma vez que ficou constatado que a Autuada não é reincidente, conforme informação de fls. 242 e, que a infração não resultou em falta de pagamento do imposto, a Câmara, utilizando-se de sua faculdade, aplica o permissivo legal, conforme disposto nos §§ 3º e 13 do art. 53 da Lei nº 6.763/75, para reduzir a multa isolada aplicada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, ficando a redução condicionada a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de 30 (trinta) dias contados da publicação da decisão irrecorrível do órgão julgador administrativo.

Veja-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 13 - A multa prevista no inciso XXXIV do art. 54 desta lei, além das reduções previstas no § 9º deste artigo, poderá ser reduzida, na forma do § 3º deste artigo, a até 50% (cinquenta por cento) do valor, ficando a redução condicionada a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de trinta dias contados da publicação da decisão irrecorrível do órgão julgador administrativo.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, também à unanimidade, em acionar o permissivo legal para reduzir a multa isolada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, nos termos do art. 53, § 3º c/c § 13 da Lei nº 6.763/75, ficando a redução condicionada a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação da decisão irrecurável do órgão julgador administrativo. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Luiza Ferreira Sampaio de Lacerda e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Antônio Santos Rodrigues. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Giovana Maria Lima Domingues Gatti (Revisora) e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 18 de julho de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Relator**

GR

