

Acórdão: 25.045/24/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003649608-07  
Impugnação: 40.010157915-13  
Impugnante: Comercial Félix e Santos Ltda  
IE: 209848252.00-29  
Origem: DF/Sete Lagoas

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA - EFD.** Constatada a falta de entrega de arquivo eletrônico, referente à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, relativo à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão dos arts. 44, 46, 50 e 54, todos do Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. Acionado o permissivo legal, previsto no 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 que seja efetuado o pagamento integral no prazo de trinta dias, contado da publicação da decisão irrecurável do órgão julgador administrativo.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA - SINTEGRA.** Constatada a falta de entrega de arquivo eletrônico, referente à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, relativo à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão dos arts. 10 e 11, todos do Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. Acionado o permissivo legal, previsto no art. 53, §§ 3º, 13 e 14, da citada lei, para reduzir a multa isolada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, condicionado a que seja sanada a irregularidade e que seja efetuado o pagamento integral no prazo de trinta dias, contado da publicação da decisão irrecurável do órgão julgador administrativo.

Lançamento precedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de entrega do arquivo eletrônico EFD/SPED (Escrituração Fiscal Digital/Sistema Público de Escrituração Digital), referente ao período de apuração de dezembro de 2021, e do arquivo eletrônico SINTEGRA (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços), referente aos períodos de apuração de agosto a dezembro de 2020.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 12/13, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 35/40.

---

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

**Nulidade do Auto de Infração**

Preliminarmente, a Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de supostamente se tratar de um erro formal, sem dolo ou má-fé, uma vez que a obrigação principal de apurar e recolher os impostos do período foi devidamente cumprida.

Sustenta que a obrigação acessória, embora prevista na legislação, cumpriria uma função meramente administrativa e que o erro teria sido cometido por motivo de força maior e seria justificável, tendo em vista a alegada ausência de mecanismos de controle e conferência disponibilizados pelo Estado para tais entregas.

Argumenta, ainda, que seria razoável que a Fiscalização procedesse à intimação do Contribuinte, por meio do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, em observância aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, permitindo corrigir falhas antes da imposição da penalidade.

Todavia, razão não lhe assiste.

Quanto ao argumento de que seria razoável que a Fiscalização intimasse a Impugnante com Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) quando da não entrega de arquivos eletrônicos, como mencionado pela própria Impugnante, o art. 74, inciso III, do RPTA contém hipótese em que a lavratura prévia do AIAF é dispensada. Ademais, a ausência do citado instrumento, legalmente justificada, repita-se, não implicou em prejuízo aos princípios do contraditório e da ampla defesa, visto que a Impugnante apresentou peça de defesa, em prazo regular e devidamente concedido, na qual teve a oportunidade de discutir questões relacionadas ao Auto de Infração.

Ademais, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do Auto de Infração.

**Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de entrega do arquivo eletrônico EFD/SPED, referente ao período de apuração de dezembro de 2021, e do

arquivo eletrônico SINTEGRA, referente aos períodos de apuração de agosto a dezembro de 2020.

O regime de recolhimento da Impugnante, desde 2021, é o Débito/Crédito, entretanto, até o ano de 2020, era optante do Regime do Simples Nacional.

Com relação à Escrituração Fiscal Digital, o contribuinte que é obrigado tem o dever de entregar, mensalmente e na forma regular, os arquivos eletrônicos solicitados pela Fiscalização, nos termos dos arts. 44, 46, 50 e 54 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

RICMS/02 – Anexo VII

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;

(...)

§ 1º - A escrituração será distinta para cada estabelecimento do contribuinte.

§ 2º - Nos casos de inscrição estadual unificada deverá ser entregue apenas um arquivo consolidando os registros de todos os estabelecimentos centralizados.

(...)

Art. 46. São obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) todos os contribuintes do ICMS, a partir de 1º de janeiro de 2014, mantidos os prazos de obrigatoriedade estabelecidos anteriormente pela legislação.

(...)

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.

(...)

Art. 54. A transmissão do arquivo digital relativo à Escrituração Fiscal Digital - EFD - será realizada, utilizando-se do programa a que se refere o art. 53 desta parte, até o dia quinze do mês subseqüente ao período de apuração.

Depreende-se da legislação transcrita que a Escrituração Fiscal Digital é um arquivo digital composto por todas as informações necessárias para a apuração do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS e para a escrituração dos livros e documentos fiscais, devendo ser apresentado nos termos do Ato COTEPE/ICMS nº 09/08 e transmitido até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao período de apuração.

Acrescenta-se que a regra posta no art. 51 do Anexo VII do RICMS/02 prescreve que, para a geração desse arquivo, serão consideradas as informações relativas às saídas das mercadorias, e qualquer outra informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do imposto.

### 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;

II - relativas à quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros; e

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

O Ato COTEPE/ICMS nº 9/08 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 9/08

#### 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 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.

No tocante ao SINTEGRA, a obrigatoriedade de entregar, mensalmente, os arquivos eletrônicos solicitados pela Fiscalização encontra-se prevista nos arts. 10, *caput* e § 5º, e 11, *caput* e § 1º, todos do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RICMS/02 - Anexo VII

Art. 10 - Os contribuintes de que tratam o § 1º do artigo 1º desta Parte e o § 7º deste artigo manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas no período de apuração, contendo o registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos.

(...)

§ 5º - O contribuinte, observado o disposto nos artigos 11 e 39 desta Parte, fornecerá o arquivo eletrônico de que trata este artigo, atendendo às especificações descritas no Manual de Orientação previsto na Parte 2 deste Anexo, vigente na data de sua entrega.

(...)

Art. 11 - A entrega do arquivo eletrônico de que trata o art. 10, observado o disposto no art. 39, todos desta Parte, será realizada, mensalmente, mediante sua transmissão, via internet, para a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao das operações e prestações.

§ 1º - O contribuinte deverá verificar a consistência do arquivo, gerar a mídia e transmiti-la, utilizando-se da versão mais atualizada do programa validador SINTEGRA e do programa transmissor TED, obtidos no endereço eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais na internet ([www.sef.mg.gov.br](http://www.sef.mg.gov.br)).

(...)

De acordo com o disposto no supracitado art. 10, no seu § 5º, os contribuintes (usuários de Processamento Eletrônico de Dados - PED para emissão de documento fiscal e/ou escrituração de livro fiscal e de Emissor de Cupom Fiscal - ECF) devem entregar arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações realizadas no período de apuração, contendo o registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos, observadas as especificações prescritas no Manual de Orientação previsto na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/02, vigentes na data da entrega do arquivo.

Já a norma ínsita no art. 11, § 1º, mencionada acima determina que ao contribuinte cabe verificar a consistência dos arquivos gerados e transmiti-los, via *internet*, para a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG).

O fato apurado não é combatido pela Autuada, que reconhece o cometimento da infração quando alega, em sede de impugnação, que deixou de transmitir os arquivos eletrônicos EFD/SPED e SINTEGRA, referentes aos períodos autuados, por erro cometido por motivo de força maior e justificável, tendo em vista a suposta ausência de mecanismos de controle e conferência disponibilizados pelo Estado para tais entregas.

A Impugnante reitera que se trata de um erro formal, sem dolo ou má-fé, uma vez que a obrigação principal de apurar e recolher os impostos do período foi devidamente cumprida. Além disso, aduz que a obrigação acessória, embora prevista na legislação, cumpre uma função meramente administrativa.

Conforme esclarecimentos do Fisco, a inexistência de cumprimento de obrigação principal de apurar e recolher impostos nos períodos ou a justificativa por motivo de força maior, ainda que verificados, não descaracterizam o descumprimento da obrigação acessória. A obrigação acessória possui caráter autônomo da obrigação principal e, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. É o que prevê o art. 113 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Acerca do argumento da Impugnante sobre a alegada ausência de mecanismos de controle e conferência, o Fisco destaca a geração de recibos de entrega de arquivos da Escrituração Fiscal Digital, protocolos SINTEGRA de transmissão de arquivos para cada período de referência, disponibilidade de consultas na Secretaria de Fazenda e outras formas de acesso à informação de interesse do contribuinte, para além do controle próprio do contribuinte no cumprimento de suas obrigações, de modo que a alegação não descaracteriza a infringência da obrigação acessória.

As razões levantadas pela Impugnante não têm o condão de eximi-la do cumprimento da obrigação acessória, devidamente prevista na legislação.

Os arquivos eletrônicos faltantes, objetos da presente autuação, foram posteriormente transmitidos, tendo sido verificados quanto à sua integralidade e integridade, não sendo identificada nenhuma inconsistência em sua transmissão.

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 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 à Fiscalização realizar auditorias fiscais e/ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contábeis com maior eficiência, sem a necessidade de manusear volumes excessivos de livros e documentos fiscais.

Ressalta-se 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 legislação tributária.

Assim, caracterizada a infração apontada pela Fiscalização, encontra-se correta a exigência, por período, da penalidade capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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, à escrituração de livros fiscais ou à Escrituração Fiscal Digital:

a) 3.000 (três mil) Ufemgs por período de apuração, independentemente de intimação do Fisco;

(...)

Cabe salientar que a Fiscalização corretamente aplicou a penalidade a que se refere a alínea “a” do dispositivo legal supratranscrito.

A Impugnante alega que “*a multa aplicada mostra-se desproporcional e desarrazoada. Conforme o princípio da proporcionalidade, as sanções devem ser adequadas, necessárias e proporcionais ao fato infracional.*”

Com relação a essas assertivas, cumpre reiterar que o trabalho fiscal foi realizado nos exatos termos da legislação tributária vigente, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

A Impugnante também argumenta que *“No presente caso, a entrega extemporânea da obrigação acessória não causou prejuízo ao Fisco e a empresa é primária em infrações, justificando uma penalidade mais branda.”*

Entretando, sem razão a Defesa, pois a entrega não foi extemporânea, tendo em vista que o cumprimento da obrigação acessória ocorreu após o lançamento do Auto de Infração.

Com relação ao pedido de uma pena mais branda, a Câmara de Julgamento, após constatar que a infração não resultou em falta de pagamento do imposto e utilizando-se de sua faculdade, aplica o permissivo legal, conforme disposto nos §§ 3º, 13 e 14 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 irrecurável do órgão julgador administrativo. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

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 irrecurável do órgão julgador administrativo.

§ 14 - O limite de redução da multa prevista no inciso XXXIV do art. 54 a até 50% (cinquenta por cento) do seu valor, a que se refere o § 13, não se aplica na hipótese de o autuado, na data da decisão irrecurável do órgão julgador administrativo, estar enquadrado no regime de tributação de que trata a Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em acionar o permissivo legal, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, para



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reduzir a multa isolada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, ficando a redução condicionada ao pagamento integral no prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação da decisão irrecurável do órgão julgador administrativo, conforme § 13 do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Danielle Iranir Cristino da Silva.

**Sala das Sessões, 17 de setembro de 2024.**

**Emmanuelle Christie Oliveira Nunes  
Relatora**

**Cindy Andrade Moraes  
Presidente**

*m/D*

CCMIG