

**PROCESSO** - A. I. Nº 281394.0001/17-2  
**RECORRENTE** - SATURNO COMUNICAÇÕES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JF nº 0048-01/19  
**ORIGEM** - IFMT SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 08/12/2020

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0229-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. ATIVO FIXO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração caracterizada, pois o autuado é contribuinte do ICMS e as aquisições foram destinadas ao ativo fixo ou para uso ou consumo no estabelecimento, no qual realiza prestações de serviço de comunicação multimídia. Infração 01 subsistente. 2. MULTA. FALTA DE ENTREGA DA EFD. Autuado entregou a EFD sem as informações exigidas pela legislação. A entrega posterior em decorrência de intimação do fisco, não exime o autuado da imputação de penalidade pela falta de cumprimento da referida obrigação acessória. Retirada a exigência dos meses de novembro e dezembro de 2015, em razão de alteração da legislação, excluindo a imputação da penalidade, no caso em lide, para esses períodos. Infração 02 subsistente em parte. Rejeitado o pedido de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, em lide, lavrado em 31/03/2017, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$92.605,51, mais multas de 60%, por descumprimento de obrigação acessória, em razão das seguintes infrações imputadas ao autuado:

*INFRAÇÃO 01 (06.05.01) - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, ocorrido nos meses de janeiro a novembro de 2014 e de janeiro a setembro e em novembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$59.485,51, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96;*

*INFRAÇÃO 02 (16.14.04) – deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD) ou entregou sem as informações exigidas nas formas e nos prazos previstos na legislação tributária, ocorrido nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, sendo exigida multa de R\$33.120,00, prevista na alínea “I” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

O autuado apresentou defesa das fls. 69 a 87. O autuante apresentou informação fiscal às fls. 214 e 215. O autuado apresentou manifestação das fls. 220 a 223. Na fl. 227, o autuado informou o novo endereço dos advogados que o representa e para o qual requereu que fossem dirigidas todas as intimações referentes a este Auto de Infração. Após as intervenções de ambas as partes, a JF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração nos seguintes termos:

### VOTO

*Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.*

*Apesar de não se constituir em problema o envio das intimações referentes a este processo diretamente para o*

*advogado estabelecido pelo autuado, o não atendimento deste pedido não implica em nulidade do ato quando a sua formalização ocorrer nos termos do art. 108 do RPAF.*

*Rejeito o pedido de nulidade, em razão da falta de emissão do Termo de Apreensão, Termo de Liberação ou Termo de Depósito, para documentar a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos que constituam prova material de infração, previsto no inciso IV, do art. 28 do RPAF. Não haviam motivos para emissão de qualquer desses termos. Não houve apreensão no procedimento fiscal que culminou com o presente lançamento tributário.*

*O presente Auto de Infração, trata da exigência do pagamento da diferença de alíquotas na aquisição de bens do ativo e material de uso ou consumo, oriundos de outras Unidades da Federação e de multa pela não apresentação da EFD, ou entrega sem as informações exigidas, no prazo regulamentar.*

*Em relação à infração 01, não procede à alegação do autuado de que estaria amparado por regra que a desoneraria do pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.*

*O texto citado pelo autuado (inciso I, do § 1º, do art. 3º da Lei nº 7.014/96) está inserido em artigo que trata de hipóteses em que não há incidência do ICMS. Complementarmente, o § 1º acrescenta regra que, por óbvio, refere-se a disposição contida no inciso XIV do caput do artigo, que determinava a não incidência do ICMS na seguinte hipótese:*

*“saídas ou fornecimentos decorrentes de operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída ou do fornecimento, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses de incidência do ICMS previstas em lei complementar;”.*

*Os parágrafos de um artigo têm a função de acrescentar informações ou fazer exclusões às regras contidas em seu caput. De acordo com o Manual de Redação da Presidência da República, os parágrafos são disposição secundária de um artigo em que se explica ou modifica a disposição principal.*

*No caso em discussão, o inciso I, do § 1º, do art. 3º da Lei nº 7.014/96, acrescentou à regra contida no inciso XIV do caput do referido artigo, disposição esclarecendo que a não incidência alcançaria também o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias ou materiais, efetuadas por prestador de serviço, para emprego ou aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza sujeita ao ISS.*

*O referido dispositivo, estabelece uma desoneração como forma de ratificar o que, por óbvio, já não seria hipótese de incidência do ICMS, as aquisições de mercadorias ou materiais para emprego ou aplicação nas prestações de serviços não sujeitas ao ICMS. Essas aquisições não poderiam estar sujeitas ao pagamento do imposto, pois estão vinculadas a prestações de serviço sujeitas ao ISS.*

*A revogação tácita do referido dispositivo, em decorrência da Emenda Constitucional nº 87, de 16/04/15, ajustou a legislação à nova regra de repartição das receitas nas operações interestaduais destinadas a não contribuinte do imposto. Antes da Emenda Constitucional, a afirmação de que não era devido o pagamento da diferença de alíquotas ia ao encontro de outra regra que estipulava a aplicação da alíquota interna nas saídas interestaduais destinadas a não contribuinte do ICMS.*

*Como nas remessas para não contribuintes do ICMS, a alíquota a ser aplicada era a interna do Estado remetente, ainda que viesse tributada indevidamente pela alíquota interestadual, não seria devido ao Estado de destino o pagamento da diferença de alíquotas, pois se tratavam de bens e mercadorias destinados ao emprego em atividade não sujeita ao ICMS.*

*Com a emenda constitucional, as saídas interestaduais destinadas a não contribuintes passaram a ser tributadas pela alíquota interestadual e o imposto apurado pela diferença entre a alíquota interna do Estado de destino, e a alíquota interestadual aplicada na operação passou a ser do Estado de destino, sob a responsabilidade do remetente. Daí porque a necessidade da sua revogação. Passou a vigor a regra em que o pagamento da diferença de alíquotas nas remessas interestaduais a não contribuintes do ICMS passou a ser devido ao Estado de destino.*

*Por outro lado, o inciso XV, do art. 4º da Lei nº 7.014/1996, estabelece como fato gerador do ICMS a entrada efetuada por contribuinte do ICMS, em decorrência de operação interestadual, de mercadorias destinadas ao seu uso, consumo ou ativo permanente. Assim, por ser o autuado contribuinte do ICMS, pois realiza prestações de serviço de comunicação multimídia, está sujeito ao pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições de ativo imobilizado ou materiais de uso e consumo do estabelecimento. Infração 01 subsistente.*

*Em relação à infração 02, o autuado conduz a sua defesa no fato de que a EFD do período objeto da autuação, foi efetivamente entregue após a intimação recebida da SEFAZ, para que substituísse a anterior sem os dados exigidos na legislação ou que deixaram de ser entregues.*

*Entretanto, o fato do autuado cumprir uma intimação para retificação de uma obrigação acessória não*

*realizada, não retira a infração anteriormente cometida que foi a capitulada nesta infração. O autuado não entregou a EFD no prazo regulamentar ou entregou sem as informações exigidas. De acordo com o § 2º, do art. 250 do RICMS, os contribuintes deverão transmitir arquivo de EFD, por estabelecimento, até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações nesse período.*

*Por óbvio, que o atendimento da intimação prevista no § 4º, do art. 247 do RICMS, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar, não tem o condão de eximir o contribuinte da penalidade imposta na alínea “I”, do inciso XIII-A, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Aliás, caso o contribuinte não cumprisse a intimação, estaria sujeito à multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, de forma cumulativa à penalidade aplicada por meio deste auto de infração, conforme estabelecido também no mesmo dispositivo que trata da presente multa aplicada.*

*Entretanto, entendo que a multa não deve ser aplicada em relação ao mês de dezembro de 2015, pois a entrega da EFD sem as informações exigidas na legislação deixou de ser motivo para imputação da penalidade indicada nos autos em razão da alteração na alínea “I”, do inciso XIII-A, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 12.917, de 31/10/13, com efeitos a partir de 11/12/2015. Assim, a infração 02 permanece subsistente em parte, alcançando o período de janeiro de 2014 a outubro de 2015, com a retirada da exigência referente aos meses de novembro e dezembro de 2015, pois a entrega desses arquivos somente deveriam ocorrer a partir do dia 25 de dezembro de 2015.*

*Assim, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, ficando a exigência fiscal reduzida para R\$89.845,51.*

O representante do contribuinte inconformado com a decisão de Primeira Instância, apresenta peça recursal às fls. 248 a 254, solicitando, preliminarmente, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos Patronos da Autuada (devidamente constituídos mediante procuração já colacionada) e endereçadas a estes no endereço Avenida Luis Viana Filho, Edf. Wall Strert, Torres West, 5º Andar, Sala 526, Salvador-Ba, CEP: 41.680-400.

De início, em suas razões, reproduz a ementa da decisão de piso, dizendo que a 1ª JJF entendeu pela subsistência das Infrações 01 e 02 quase que em sua integralidade, todavia, no sentido de dirimir toda e qualquer dúvida que eventualmente paire acerca das impropriedades contidas na infração em exigência nestes autos.

Quanto à infração 1 – DIFAL, alega equivocada a exigência de empresa prestadora de serviço de provimento de acesso à internet por falta de previsão legal.

Elucida que a Saturno atua a mais de 02 (duas) décadas na prestação de serviços de provimento de acesso à internet a usuários finais, atendendo a diversos consumidores da região Sul do Estado da Bahia, proporcionando a estes consumidores o acesso ao ambiente de Internet, consoante faz prova por meio do seu cartão CNPJ emitido pela Receita Federal do Brasil (em anexo).

Explica que a imputação contida na infração 01 não pode subsistir por ferir o princípio da legalidade, isto porque até a data de 31/12/2015, o inciso I, do §1º, do artigo 3º da Lei nº 7.014/96 (reproduzido na peça) previa a não incidência do pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições realizadas por prestador de serviço para emprego na sua atividade.

Transcreve o entendimento da 1ª JJF que justifica pela não aplicação do referido dispositivo, sendo tal negativa com a suposta aplicação conjunta do inciso XIV do caput do artigo. Discorre que da leitura do voto, tem-se por evidente que o Julgador primo objetivou afastar aplicação da lei à hipótese, o que se afigura impossível, posto que inafastável uma vez tendo a Recorrente incidido na hipótese prevista na norma legal, notadamente por realizar atividade de prestação de serviço, de modo que os produtos/mercadoria adquiridos e constantes do demonstrativo fiscal se destinam a esta finalidade.

Acrescenta que ao referenciar o inciso XV daquele artigo, deixou de observar que tipificação ali contida em nada se coaduna com a entrada de mercadorias objeto da autuação, vez que aquele inciso revela a não incidência do ICMS na saída, revelando a contrariedade da comparação entre os artigos.

Afirma que o autuante deixa de observar a lei vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária para exigir o pagamento da diferença de alíquotas, diante da falta de previsão legal para sua cobrança, em clara afronta ao da Princípio da Estrita Legalidade da Tributação.

Requer a improcedência da infração 01 frente ao reconhecimento da aplicação do inciso I, do §1º, do artigo 3º da Lei nº 7.014/96, por ser a Autuada prestadora de serviço de acesso à internet, de modo que os produtos/mercadorias adquiridos e constantes do demonstrativo fiscal se destinam a esta finalidade, amparado pela legislação vigente à época dos fatos, afastando a incidência do fato gerador.

Para a infração 02, verifica-se que há retificação tempestiva e mediante autorização da SEFAZ/BA. Roga pelo princípio da verdade material e do devido processo legal.

Diz que a imputação ora debatida fere o princípio da verdade material e o procedimento legal instituído pelo Regulamento do ICMS do Estado Bahia - RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12, uma vez que o ilustre autuante inobserva tanto a retificação da Escrita Fiscal Digital – EFD, efetuada pelo Contribuinte em atendimento à intimação, tampouco que a mesma ocorrera dentro do prazo legalmente autorizado, como se verifica nos documentos colacionados com a petição de defesa.

Trouxe reproduzido à baila o quanto estabelecido no §2º, do artigo 251 do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12. Esclarece que, em observância ao princípio da verdade material, as EFDs foram apresentadas dentro do prazo da intimação do próprio fisco, para sanar incorreções, fazendo-o, inclusive, mediante autorização do Departamento de Automação comercial da SEFAZ, através do “Fale Conosco” para adequação e correção da EFD, consoante mensagem anexada aos autos em sede de impugnação, nos termos do quanto regulado pelo AJUSTE SINIEF 209. Ratificando tal entendimento o CONSEF no Acórdão da 5ª JF nº 0276-11/18.

Salienta que o lançamento do crédito tributário é ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material que dizem respeito a ser ou não ser devido o imposto, existem regras de direito processual, que determinam como deve agir o preposto fiscal na constituição do crédito tributário. Por não ter sido observado o quanto disposto no art. 28, IV do RPAF, impõe seja declarado nulo o auto de infração, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do mesmo Regulamento Processual.

Afirma que se verifica a total falta de subsistência da infração, ora imputada ao contribuinte/autuado, o que de pronto vem sendo compelido pelo CONSEF e primordialmente pela nossa Carta Magna, fazendo imperar a necessidade do atacado auto de infração vir a ser declarado NULO pelos eminentes julgadores porque o denodado autuante, desconsiderou o ditame legal vigente e viciou o procedimento fiscal, pois violou um direito do contribuinte, configurando assim prejuízo jurídico para a autuada, por ofensa ao princípio da segurança das relações jurídicas.

Frisa que o CONSEF já firmou entendimento no sentido da nulidade da ação fiscal, quando a intimação do contribuinte se der em desconformidade com o quanto previsto na legislação fiscal estadual. O que se pode inferir é que, tal atitude, obviamente, causa uma situação embaraçosa ao contribuinte que se vê obrigado a provar que a situação não reflete a realidade dos fatos, razão porque nosso Egrégio Órgão Julgador Baiano – CONSEF (A-0246-01/19; A-0369-04/02 - reproduzidos).

Finaliza requerendo nos termos do art. 112, CTN, que seja determinada a realização de DILIGÊNCIA, via ASTEC/CONSEF, no sentido de que sejam identificados os vícios constantes da lavratura do PAF em apreço, conforme exposto, devendo, ao final, ser julgado IMPROCEDENTE/NULO o Auto de Infração em epígrafe.

Fez presente o advogado, na sessão de videoconferência, Dr. Juvenal Sérgio Oliveira Júnior com registro da OAB/BA nº 44.711, para fazer sustentação oral dos fatos da recorrente.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado com previsão legal no art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99, tendo a 1ª JF julgado Procedente em Parte o presente Auto de Infração, em lide, lavrado em 31/03/2017, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$92.605,51, mais multas de 60%, em decorrência da imputação:

*INFRAÇÃO 01 (06.05.01) - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, ocorrido nos meses de janeiro a novembro de 2014 e de janeiro a setembro e em novembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$59.485,51, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96;*

*INFRAÇÃO 02 (16.14.04) – deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD) ou entregou sem as informações exigidas nas formas e nos prazos previstos na legislação tributária, ocorrido nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, sendo exigida multa de R\$33.120,00, prevista na alínea “l” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

Informo que iniciarei pela infração 2, pois, nas razões recursais, alegou nulidade desta autuação que passarei a analisar.

Preliminarmente, verifico que foram observados todos os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99, sendo que mesmo subjetivo, o representante do contribuinte pede pela nulidade da infração 2 “*deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD)*” sob a alegação de que “*o lançamento do crédito tributário é ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação ... existem regras de direito processual, que determinam como deve agir o preposto fiscal na constituição do crédito tributário. Por não ter sido observado o quanto disposto no art. 28, IV do RPAF, impõe seja declarado nulo o auto de infração, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do mesmo Regulamento Processual*” e afirma que “*o denodado autuante, desconsiderou o ditame legal vigente e viciou o procedimento fiscal, pois violou um direito do contribuinte, configurando assim prejuízo jurídico para a autuada, por ofensa ao princípio da segurança das relações jurídicas*”. Observo que o autuado, não tem razão para tal fato, pois a autuação está perfeitamente completa para a análise dos fatos materiais, por isso, rejeito seu pedido de nulidade.

Verifica-se que há retificação tempestiva, e mediante autorização da SEFAZ/BA, contudo, a infração supra versa sobre a falta de apresentação dos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou a entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, com a aplicação de multa no valor de R\$33.120,00, correspondente a R\$1.380,00, por cada mês de ocorrência. Contudo, foi desonerado no colegiado de piso, os meses de novembro e dezembro de 2015, valor R\$2.760,00 conforme demonstrativo à fl. 235 e verso, consubstanciado nos artigos 247, 248, 249 e 250 do RICMS/2012 e multa tipificada no art. 42, inc. XIII-A, “L” da Lei nº 7.014/96, c/c a Lei nº 12.917/13 e art. 106 e art. 112 do CTN, sendo acertada a aplicação feita pela Primeira Instância.

No mérito, na infração 1 – *diferencial de alíquota com aquisição destinadas ao ativo fixo*, a recorrente alega a improcedência do lançamento, pelo fato de que provedor de internet não tem que pagar ICMS. Isto porque, não provê infraestrutura, ele entrega conexão à Internet, sendo, portanto, um SVA – categoria que, por lei, é isenta de tributação pelo ICMS.

É certo que a Constituição Federal reservou aos Estados e ao Distrito Federal, a competência para cobrar o ICMS sobre os serviços de comunicação, e a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo ou consumo como: peças, abraçadeiras, roldanas, roteadores, esticadores, cabo de rede, padrões elétricos, antenas de repetições e de distribuições de sinais de internet e outros suportes atribuídos como materiais de revenda fornecidos ao assinante fidelizado no contratado de Internet.

Por outro lado, o inciso XV, do art. 4º da Lei nº 7.014/1996, estabelece como fato gerador do ICMS a entrada efetuada por contribuinte do ICMS. Também merece destaque, pela pertinência com o caso presente, a disposição contida no artigo 69 do RICMS/97, igualmente, a Lei nº 7.014/96, no artigo 2º, inciso IV, na redação vigente para a época dos fatos geradores, previsto na incidência o ICMS sobre *“a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes”*. Concluo pela subsistência da Infração 01, mantendo a decisão de piso.

Face ao exposto, mantenho a Decisão recorrida, e NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **281394.0001/17-2**, lavrado contra **SATURNO COMUNICAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$59.485,51**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$30.360,00**, prevista na alínea “I”, do inciso XIII-A do mesmo artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO - RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS