

PROCESSO - A. I. Nº 298929.0009/18-9
RECORRENTE - TELECOMUNICAÇÕES BRASILEIRAS S/A. - TELEBRÁS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JF nº 0122-01/19
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/05/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº 0074-11/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. ATIVO FIXO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Autuado apurou o ICMS devido a título de diferença de alíquotas, sem considerar que a base de cálculo deve ser constituída com o imposto por dentro. Infração 01 subsistente. 2. MULTA. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Demonstrada a falta de escrituração de documentos fiscais. Infração não contestada pelo autuado. Infrações 02 e 03 subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, contra a decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 29/05/2018, o qual formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$216.110,38, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

Infração 01 (06.05.01) – deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, 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 dezembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$214.387,96, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 02 (16.01.01) – deu entrada no estabelecimento de mercadoria, bem ou serviço sujeito à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, ocorrido nos meses de outubro e novembro de 2017, sendo exigido multa no valor de R\$1.643,57, prevista no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 03 (16.01.02) - deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributada sem o devido registro na escrita fiscal, ocorrido no mês de outubro de 2017, sendo exigido multa no valor de R\$78,85, prevista no inciso XI, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Após a devida instrução processual, assim decidiu a 1ª Junta de Julgamento Fiscal:

VOTO

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.

Indefiro o pedido de perícia fiscal, pois os quesitos trazidos serão abordados no voto com base da legislação tributária vigente, não necessitando de intervenção de peritos externos para a sua interpretação ou verificação da exatidão dos valores exigidos.

O autuado não contestou as exigências fiscais contidas nas infrações 02 e 03, restando a lide apenas em relação à infração 01.

A infração 01 traz exigência fiscal relativa à diferença de alíquotas na aquisição interestadual de mercadorias destinadas ao ativo fixo ou consumo no estabelecimento. O autuado é contribuinte do ICMS com atividade econômica de serviço de comunicação multimídia – SCM.

Como contribuinte do ICMS e adquirindo mercadorias para o ativo fixo ou para o consumo no estabelecimento, oriundos de outras unidades da Federação, não há porque pleitear o tratamento dispensado no Convênio ICMS 93/2015 para efeito de definição da base de cálculo. O referido convênio é um acordo celebrado entre as

unidades da Federação e se aplica às operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS e somente ao remetente localizado em outra unidade da Federação.

Desde 01/01/2016, com a alteração do inciso XI do art. 17 da Lei nº 7.014/96, o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas passou a integrar a base de cálculo. Esta metodologia foi ao encontro do disposto no inciso I, do § 1º, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece que o montante do próprio imposto integra a base de cálculo do ICMS. Ou seja, a base de cálculo deve ser composta também pelo valor do ICMS devido a título de diferença de alíquotas.

Com a alteração do inciso XI, do art. 17 da Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 13.373/15, o valor da base de cálculo para efeito do pagamento da diferença de alíquota jamais poderá ser a mesma aplicada pelo remetente da mercadoria, pois nas remessas para contribuinte do ICMS a responsabilidade pelo pagamento do DIFAL é do destinatário e, portanto, não poderia compor a base de cálculo da operação realizada pelo remetente.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o presente recurso objetivando a reapreciação da decisão de piso.

Inicialmente informa a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos.

No mérito, alega que não deve o imposto cobrando pelo estado da Bahia, tendo a fiscalização ignorado a aplicação do Convênio ICMS 93/2015, com alteração do Convênio 152/2015, assim como a legislação tributária em geral.

Salienta que a Lei nº 13.373/2015 que modificou a Lei nº 7.014/96 alterou a base de cálculo do ICMS-DIFAL, sobre as operações interestaduais destinadas a consumidores finais contribuintes do ICMS, que deixou de ser o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem e passou a ser o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido o valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.

Entende que a alteração legal foi referente às operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS. Em outros termos, a alteração produzida pela EC 87/15 não modificou a metodologia do ICMS DIFAL destinados a consumidores finais contribuintes do ICMS.

Defende que o cálculo deveria adotar na cobrança do DIFAL o valor da operação (saída interestadual) e aplicar a alíquota correspondente, que haverá de ser única, diferentemente do que estabelece a nova norma estadual vigente.

Assevera que não cabe ao estado da Bahia estabelecer uma nova base de cálculo para o DIFAL, uma vez que tal disposição viola a constituição.

Apresenta tabela que demonstra que a nova fórmula adotada perfaz uma majoração da segunda base de cálculo no percentual aproximado de 13,40%.

Questiona a manutenção da multa e, por fim, requer o provimento integral do Recurso Voluntário. Eventualmente, se mantida a decisão, requer a exclusão da multa aplicada.

VOTO VENCIDO

O presente Auto de Infração, imputa ao sujeito passivo o cometimento de 3 infrações, as quais já estão devidamente citadas no relatório acima.

No pertinente à infração 01, a qual exige do contribuinte ICMS DIFAL na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, é inconteste, no presente caso, que o cálculo do DIFAL devido ao estado da Bahia deve ser efetuado em conformidade com o que dispõe a norma estadual.

Insta salientar que o art. 167, III do RPAF, dispõe que não se encontra na competência deste conselho administrativo a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, não sendo a via administrativo competente para questionar a ilegalidade da norma estadual defendida pela recorrente. Mas não é isso que está em discussão. A norma deve ser aplicada, mas deve-se levar em conta a vigência das alterações ocorridas na legislação posta.

A matéria já foi discutida por esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Auto de Infração 2986200007/18-7, em decisão por maioria, onde acompanhei o entendimento do voto vencido da então relatora Evalda de Brito Gonçalves, que com a competência que lhe é peculiar, proferiu voto no sentido de reconhecer as razões recursais, entendendo que a alteração da metodologia aplicada pelo Fisco ocorreu depois dos fatos geradores daquele Auto de Infração.

Com a devida vênia, reproduzo a mesma tese apresentada no voto vencido supracitado.

Pois bem.

A autuação enquadrando a infração no art. 4º da Lei nº 7014, inciso XV, o qual dispõe que se considera ocorrido o fato gerador do ICMS, quando da entrada ou da 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 alcançadas pela incidência do imposto.

Todavia, a base de cálculo está disposta no art. 17 da Lei nº 7.014/96, inciso XI, combinado com o §6º deste mesmo artigo, o qual somente foi incluído na legislação em 21/12/2017. Veja-se:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

...

*XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, **devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo (A redação atual do inciso “XI” do caput do art. 17 foi dada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, DOE de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16).***

...

§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal (A redação atual do § 6º do art. 17 foi dada pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos a partir de 22/12/17.)

***Redação originária, efeitos até 21/12/17:** § 6º Nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto.*

Nesta senda, conforme determina a própria LC 87/96, quando trata da base de cálculo para o pagamento da diferença de alíquotas, o imposto a pagar será o resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

...

IX - na hipótese do inciso XIII do art. 12, o valor da prestação no Estado de origem.

...

§ 3º No caso do inciso IX, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto.

Assim, com base nos textos vigentes à época dos fatos, verifica-se que o legislador estabelecia apenas a aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre o valor da operação, com os demais acréscimos legais.

Depreende-se que, com a alteração na norma em dezembro de 2017, o legislador estabeleceu nova metodologia de cálculo em que expressamente determina a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo ali descrita, o que resultou numa mudança em relação à metodologia anteriormente utilizada. Desta forma, tal alteração não poderia retroagir de modo a alcançar fatos geradores ocorridos na vigência da redação anterior, notadamente porque os contribuintes e, no caso o Recorrente, atuaram de boa-fé em conformidade com a Lei e com o entendimento aplicado pela fiscalização à época dos fatos.

Deste modo, é lógico que a alteração no cálculo somente pode ser aplicada a períodos posteriores a dezembro de 2017, não devendo o contribuinte ser penalizado com a cobrança desta diferença, uma vez que a alteração impacta financeiramente, aumentando o valor a recolher, razão pela qual se deve levar em conta a retroatividade benigna ao contribuinte, conforme dispõe o artigo 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

Em suma, tal entendimento deverá ser aplicado às operações realizadas a partir de 27/12/2017, razão pela qual remanesce na infração 01 somente os períodos de 31/12/2017.

Quanto às infrações 02 e 03, as quais se referem a descumprimento de obrigação acessória relativas a entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis (infração 02) e não tributáveis (infração 03) sem o devido registro na escrita fiscal, requer a recorrente a redução/exclusão das multas aplicadas.

Observe que as operações em comento não ocasionaram danos ao erário, e pelo teor das operações, não estamos diante de uma atitude dolosa por parte da recorrente. Até porque, dolo não se presume, devendo este ser efetivamente provado no processo, o que não é o caso.

Assim, com base no art. 158 do RPAF/99, bem como do art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, é cabível a redução da multa aplicada, uma vez que a recorrente preenche os requisitos estipulados pelos dispositivos:

Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Deste modo, em respeito ao caráter pedagógico da multa aplicada, e mantendo as infrações em patamares razoáveis, entendo pela redução da multa aplicada em 10% das infrações 02 e 03.

Por fim, e por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR

Peço vênica à nobre Relatora para apresentar entendimento divergente, nos termos em que segue.

Quanto à Infração 01, vejo que o Sujeito Passivo calculou o tributo por fora e recolheu apenas 10%, na maior parte das operações, sem sequer incluir a diferença de alíquotas na base de cálculo do tributo, em total afronta ao que disciplina a legislação do ICMS, especificamente, a Lei 7.014/96, art. 17, inciso XI, c/c o seu § 6º, abaixo reproduzidos:

“Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

...

XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.

...

§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal (grifo acrescido).

...”

Como se depreende do texto acima reproduzido, a metodologia a ser adotada para cálculo do DIFAL, se encontra detalhada no inciso XI, citado. Nesse sentido, a introdução do § 6º (em dezembro de 2017), somente veio explicitar o entendimento que já se encontrava embutido na norma.

Assim, entendo que não merece acolhida a razão recursal, naquilo que se refere à Infração 01.

Quanto às infrações 02 e 03, divirjo igualmente do voto da Relatora, pedindo vênia, mais uma vez, para apresentar entendimento oposto, especificamente naquilo que se refere à redução da multa aplicada, nos termos em que segue.

Reduz a multa, a Relatora, ao fundamento de que não ficou provado o dolo, a fraude ou a simulação, olvidando-se de que a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente, nos termos do art. 136 do CTN, abaixo transcrito:

“Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

Ora, se a omissão no registro das notas fiscais de entrada restou caracterizada, a redução da multa somente se viabiliza se ficar provada, ausência de dolo, fraude ou simulação, bem como se ficar provado que a conduta infratora não tenha implicado em descumprimento de obrigação principal, conforme art. 158 do RPAF, ainda vigente quando da interposição da peça impugnatória:

“Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado (grifo acrescido) que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.”

Nesse sentido, a dúvida (ou a ausência de provas), não favorece o Contribuinte, pois não se trata de aspecto que integre o tipo infracional, mas de elemento ou condição *sine qua non*, para a redução da sanção já estabelecida pela norma legal.

Ora, como não há provas nessa direção, aspectos que sequer foram objetos de debate, não vejo como se reduzir a multa aplicada a dez por cento do seu valor, medida para a qual, se faz necessário encontrar razões plausíveis.

Assim, peço vênia para votar contrariamente ao pedido de redução da multa.

Do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298929.0009/18-9**, lavrado contra **TELECOMUNICAÇÕES BRASILEIRAS S/A. - TELEBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$214.387,96**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.722,42**, previstas nos incisos IX e XI do mesmo artigo e lei já citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: Laís de Carvalho Silva, Anderson Ítalo Pereira e José Rosivaldo Evangelista Rios.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de março de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS