

**PROCESSO** - A. I. Nº 269135.0008/19-4  
**RECORRENTE** - TELEFÔNICA BRASIL S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0062-04/20-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 1º/12/2021

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0296-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL DIGITAL – EFD. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Desde a inicial, a empresa vem arguindo, à luz do art. 42, § 7º da Lei nº 7014/96, a redução ou o cancelamento da multa, aduzindo a ausência de dolo, fraude, simulação ou falta de pagamento de imposto. Alegou que a revogação do citado dispositivo, por meio da Lei nº 14.183, teve efeitos a partir de 13/12/2019, e que os fatos geradores ocorreram no exercício de 2018. Portanto, estando à época dos fatos geradores em vigência o susomencionado dispositivo legal, é imperioso que prevaleça o princípio da irretroatividade. A Lei nº 14.183, de 13/12/2019, deve abarcar apenas fatos geradores posteriores à sua edição, ou seja, não pode retroagir para atingir fatos pretéritos a vigência da referida lei, já que tais fatos se referem apenas ao ano de 2018. Resta comprovado não ter havido prejuízo ao Erário Estadual, pelo não recolhimento do imposto por parte do sujeito passivo, fica assegurado o direito deste Colendo Colegiado de reduzir ou cancelar a multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória, inclusive indo ao encontro de outros julgados da 2ª CJF em matéria similar. Entende-se devida a aplicação do quanto disposto no referido dispositivo artigo, combinado com o que dispõe o art. 158 do RPAF/BA. Reduz em 50% do valor da multa lançada originalmente. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIAMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, contra a Decisão da 4ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão nº 0062-04/20-VD), que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 31/12/2018, para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 585.627,44, sob a acusação assim discriminada na instância de origem, *in verbis*:

*“Deixou de registrar diversas Notas Fiscais de entrada na EFD. A empresa tomou ciência da intimação 01/2018 em 18/02/2019, a qual solicitava informação sobre a falta de escrituração das Notas Fiscais de Entrada na EFD. Respondeu a intimação através de planilha Excel nominada “LEVANTAMENTO TBRASIL”, onde anotou em coluna específica a sua análise de cada Nota Fiscal. Como resultado desta análise a empresa identificou algumas Notas Fiscais como “LANÇADA” e nestes casos anotou em coluna ao lado a data em que realizou o lançamento da respectiva nota.*

*A fiscalização procedeu a partir desta planilha do contribuinte sua análise em nova planilha nominada “NÃO LANÇADAS”, onde constam: (1) os achados da empresa na coluna “OBSERVAÇÃO CONTRIBUINTE”, (2) as*

*datas de lançamento das notas fiscais na coluna “DATA LANÇAMENTO”, e (3) a conclusão de sua análise final na coluna “ANÁLISE FISCO”. Nesta última coluna classificou as Notas Fiscais como NÃO LANÇADAS e LANÇADAS APÓS INTIMAÇÃO, que estão sendo objeto de cobrança.*

*Observe-se que para as Notas Fiscais classificadas pela empresa como LANÇADAS e cujas datas de lançamento foram posteriores à data da ciência da intimação 01/2018, que foi do dia 18/02/2019, foram classificadas pela fiscalização como LANÇADAS APÓS INTIMAÇÃO, pois tiveram sua data de registro posterior à data da intimação”. Foi aplicada penalidade correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias não registradas, consoante previsão do Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96”.*

A JJF apreciou a lide no dia 28/04/2020 e decidiu pela Procedência por unanimidade, nos seguintes termos (fls. 133 a 137):

**“VOTO**

*A acusação que versa no presente lançamento, com imputação de penalidade no total de R\$ 585.627,44, em resumo, está assim posta: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal.*

*Em sua peça defensiva, o autuado, valendo-se da interpretação do Art. 247, § 4º do RICMS/BA, arguiu o direito à escrituração das notas fiscais nos trinta dias subsequentes à intimação recebida da Fiscalização.*

*Ocorre que a Intimação 01/2018, entregue ao autuado em 18/02/19, fl. 08, apenas solicitou ao mesmo, que no prazo de cinco dias esclarecesse a falta de escrituração na sua EFD, das notas fiscais de entradas indicadas no demonstrativo anexo à referida intimação, as quais foram emitidas tendo o mesmo como destino e que constam no repositório nacional de Notas Fiscais Eletrônicas. Portanto, o que se vê aqui, é falta de escrituração de notas fiscais de entradas.*

*Diferentemente, o autuado, ao citar o Art. 247, § 4º do RICMS/BA, se refere a situação diversa, pois interpreta tal fato como sendo mera inconsistência no envio da EFD, passível de correção quando intimado pelo Fisco nesse sentido, o que não ocorreu, pois a intimação recebida pelo mesmo foi no sentido de que esclarecesse a falta de escrituração de notas fiscais, e não tratou de inconsistência na EFD.*

*Logo, o que vejo nestes autos não se reveste de mera inconsistência de escrituração fiscal digital, e sim de falta de registro de notas fiscais de entradas, de forma reiterada, durante todo o exercício fiscalizado, tendo sido apontadas centenas de notas fiscais não escrituradas pelo autuado, consoante se verifica através da mídia digital anexada aos autos.*

*Aliás, se prevalecesse o argumento defensivo, o disposto pelo Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, seria uma espécie de “letra morta” na legislação, que prevê justamente, penalidade pela falta de escrituração na escrita fiscal do contribuinte, de notas fiscais de entradas a qualquer título.*

*Portanto, no caso presente, não se trata de situação passível de concessão do prazo de trinta dias para escrituração de notas fiscais não registradas, pois não é caso de inconsistência na EFD, mas de falta de escrituração pelo autuado, de forma reiterada, de centenas de notas fiscais de entradas durante todo o exercício de 2018.*

*Isto posto, vejo que de tudo que consta dos autos, tem-se que a ação fiscal tomou por base o exame levado a efeito na EFD do autuado, não tendo detectado ou apontado qualquer inconsistência nos arquivos magnéticos por ele transmitidos, mas, repito, apurou falta de escrituração de notas fiscais, tanto que a multa aplicada é a prevista pelo art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, justamente por falta de registro na escrita fiscal de notas fiscais de entradas.*

*Assim é que, por não vislumbrar falha procedimental do autuante ao não intimar o autuado, com concessão de prazo de trinta dias para, neste caso, processar o refazimento de sua escrita fiscal referente a todo o exercício de 2018, é que não acolho este pedido de nulidade do Auto de Infração.*

*No tocante ao outro argumento trazido pelo autuado, com base no princípio de consunção, isto é, que a multa isolada aplicada através do presente Auto de Infração seja absorvida pela multa por descumprimento de obrigação principal em outro Auto de Infração, sobre os mesmos fatos geradores, aqui analisados como mérito da autuação, não pode ser acolhido, visto que, tal argumento não se consolidou através dos exames colhidos através da análise de ambas as acusações, cujas peças se encontram presentes nestes autos.*

*Partindo do argumento apresentado pelos autuantes, que afirmam que foi exigida multa formal de 1% sobre as entradas de mercadorias não tributadas, oriundas de outras unidades da federação, e sobre todas as entradas oriundas do Estado da Bahia sem escrituração fiscal, enquanto que no AI nº 269135.0009/19-0, foi realizada cobrança do ICMS-DIFAL das entradas tributadas oriundas de outras Unidades da Federação, verifiquei as planilhas relacionadas a ambos autos de infração, as quais não refletem cobrança de multa sobre os mesmos fatos geradores, já que as notas fiscais englobadas no presente Auto de Infração, não estão incluídas no A. I. nº*

269135.0009/19-0, e vice-versa, apesar dos dois autos de infração se referirem a entradas de mercadorias não registradas.

Assim é que comparei, por amostragem, as mídias digitais relacionadas a ambas as infrações, e constatei, por exemplo, que no mês de janeiro/18, primeiro mês da autuação, não existe coincidência de quaisquer notas fiscais nos aludidos autos de infração, ou seja, as notas constantes neste auto de infração não se relacionam ao outro citado pelo autuado. Convém registrar, que apesar da alegação defensiva, não foi apontada pelo mesmo qualquer nota fiscal que resultasse em exigência tributária sobre os mesmos fatos geradores, razão pela qual, não acolho o presente pedido de nulidade.

Afastado, portanto, o argumento supra, vejo que ainda em relação ao mérito da autuação, o autuado requereu a realização de perícia e/ou diligência fiscal, com o fito de verificar se o imposto exigido através do Auto de Infração nº 2691350009/19-0, teria sido integralmente recolhido, ainda que a destempo.

Indefiro ambos os pedidos, na medida em que, conforme já dito acima, o Auto de Infração citado pelo autuado em nada se relaciona ao presente, portanto, tal verificação seria inócua. Aliás, o autuado não apontou, objetivamente, sequer um documento fiscal que estivesse incluído concomitantemente nos dois autos de infrações. Além do mais, não se encontram presentes nestes autos situações que envolvam matéria eminentemente fática e que requeira conhecimentos técnicos e imparciais para o seu deslinde. Assim, como considero presentes nos autos todos os elementos que permitem a perfeita formação do meu convencimento, e, conseqüentemente, ao seu julgamento, indefiro os pedidos formulados pelo autuado.

Por fim, em relação ao pedido de cancelamento ou redução da multa isolada aplicada com base no § 7º, do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, este não pode ser atendido, pois o citado dispositivo legal foi revogado pela Lei nº 14.183, de 13/12/2019, o que impede sua aplicação, se fosse o caso.

Finalmente, quanto ao pedido do autuado para que seja efetuado o cadastramento do advogado que nominou para efeito de recebimento das intimações relacionadas ao presente feito, observo que o cadastramento dos advogados que subscrevem as peças defensivas, é feito quando as pautas de julgamento são efetuadas, e quanto ao encaminhamento das intimações, é observado o estabelecido pelo Art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia –RPAF/BA, entretanto, nada impede que seja atendido o pedido do autuado, cujo não atendimento, se ocorrer, não é causa de nulidade de qualquer ordem.

Em conclusão, voto pela **PROCEDÊNCIA** do presente Auto de Infração”.

O sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 154 a 160.

Aduz a tempestividade da peça, sintetiza os fatos e alega, com fulcro no art. 247, § 4º do RICMS/12, que possuía o direito de escriturar as notas fiscais após trinta dias da intimação – editada com vistas à explicação sobre a ausência de diversos documentos (notas fiscais) na Escrituração Digital (EFD).

No presente caso, cerca de 82% do total da multa se refere a notas escrituradas após o início da ação fiscal. A intimação ocorreu no dia 18/02/2019 e a escrituração nos dias 21, 22, 27 e 28/02/2019.

Subsidiariamente, fundamentado no art. 42, § 7º da Lei do ICMS/BA, pleiteia a redução ou o cancelamento da multa, tendo-se em vista a ausência de dolo, fraude, simulação ou falta de pagamento de imposto. Alega que a revogação do citado dispositivo, por meio da Lei nº 14.183, teve efeitos a partir de 13/12/2019 e que os fatos sob análise ocorreram no exercício de 2018.

Fornece endereço para correspondências processuais e pede deferimento.

Registra-se a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Paulo Ricardo Moraes Silveira Júnior - OAB/SP nº 451.784.

## **VOTO VENCIDO**

O revogado § 4º, do art. 247 do RICMS/12, que teve efeitos entre 27/11/2015 e 31/10/2019, dispunha sobre o prazo concedido ao contribuinte de 30 (trinta) dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.

Não tem, portanto, relação com o presente caso, que não diz respeito à EFD como um todo, mas sim a um conjunto de notas fiscais de entrada que não foram lançadas na escrita até o início dos trabalhos de auditoria.

Não procede a pretensão recursal de escriturar documentos em pleno transcorrer de fiscalização, pois a legislação de regência não permite tal medida, muito menos o art. 42, § 7º da Lei do ICMS/BA.

Foi tomado como fundamento para pedir redução ou cancelamento de multa o art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, revogado pela Lei nº 14.183, de 13/12/2019, sob o argumento de que teria efeitos de ultratividade, motivo pelo qual, cabe decidir acerca do alcance da revogação, pois as ocorrências são de todo o ano de 2018.

Cumpra esclarecer, se o art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, possuía norma de natureza procedimental ou processual, pois assim não teria os poderes desejados pelo Recorrente. No presente caso, tomaremos as duas como iguais (procedimental ou processual) – embora não sejam -, já que o objetivo é apenas cotejá-las com os comandos de teor material.

Procedimentais são exigências estritamente técnicas, aplicadas como requisito de irretocável observância, para que determinado ato ou rito processual seja válido.

O processo é instrumento para a tutela dos direitos materiais, ao mesmo tempo em que é por ele preenchido, em uma relação de circularidade. Se ao processo cabe a função de concretização dos direitos materiais, o direito material põe-se como o valor regente da criação, interpretação e aplicação das regras de processo.

Torna-se necessário observar o objeto da norma, para se determinar a sua natureza, se de cunho processual ou material.

Preceptivos materiais tratam das relações jurídicas substanciais entre os sujeitos, apontando a opção do ordenamento jurídico entre interesses conflitantes; já as normas processuais disciplinam o poder do Estado na solução dos conflitos, **como reduzir multas**, não possuindo uma opção prévia de prevalência entre os interesses materiais das partes, mas somente oferecendo as condições de proteger de forma eficiente os seus direitos.

As normas sobre prova, por exemplo, encontram espaço tanto no Código Civil quanto no Código de Processo Civil, havendo normas processuais e materiais em um e em outros códigos.

De toda forma, atente-se para a seguinte distinção, oferecida por Marcos Bernardes de Mello:

*“Diz-se de direito material toda norma jurídica de cuja incidência resultam fatos jurídicos que têm por eficácia a criação e a regulação de direitos/ deveres, de pretensões/ obrigações, ações/ situações de acionado e exceções/ situações de excetuado, que definem licitude ou ilicitude de condutas, estabelecem responsabilidades, prescrevem sanções civis ou penais, criem ônus ou premiações, dentre outras categorias dessa natureza. De direito formal, ao contrário, são as normas que regulam a forma dos atos jurídicos ou o modo de exercício dos direitos, que prescrevem, exclusivamente, ritos, prazos, competências e formas processuais. Estas não atribuem direitos passíveis de subjetivação, nem mesmo direitos transindividuais, apenas instituem instrumentos destinados à plena veridicidade do direito material”.*

Como se disse, comandos de cunho material tratam das relações jurídicas substanciais entre os sujeitos, apontando a opção do ordenamento jurídico entre os interesses conflitantes, o que não ocorria no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96.

Na verdade, consoante os ensinamentos doutrinários acima transcritos, ao estatuir a opção pela impossibilidade de redução ou cancelamento de multa, a Lei nº 14.183, de 13/12/2019, retirou do julgador um poder outrora existente, sem definir licitude ou ilicitude de conduta/ técnica, estabelecer responsabilidade, prescrever sanção de natureza pecuniária ou criar obrigação/ ônus, o que demonstra a sua natureza processual. Por conseguinte, sem ultratividade.

Dessarte, não é lícito postular a retroação de efeitos para datas anteriores àquela em que se deu o julgado combatido.

Em que pese esta Decisão possa parecer contrastante com aquela adotada nos autos do PAF nº 269194.0022/20-9, não se pode tomar uma, como paradigma da outra. Naquele caso, constatou-se tratar-se de operações sem repercussão econômica (transferências entre estabelecimentos de

mesma titularidade, retornos de armazém, retornos de industrialização, retornos simbólicos de armazém, retornos e remessas de embalagem, retornos de locação, comodatos etc.). Também foi levado em conta a existência de Parecer nesse sentido, para situação assemelhada, da PGE/PROFIS (Acórdão CJF nº 0172-11/20), pelo que restou reduzida a multa em 60%, de maneira que foi mantido o patamar de 40% do valor inicialmente lançado.

Se naquela oportunidade se podia assegurar que do ilícito não resultou falta de pagamento de tributo, explicitando-se o caráter cem por cento tributário penal da norma impositiva, nesta, não se pode fazê-lo, conforme art. 4º, § 4º, IV da Lei do ICMS/BA, segundo o qual, salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar entradas de mercadorias ou bens não registrados.

Em referência ao endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele fornecido pelo sujeito passivo, sendo inclusive recomendável que assim se faça, tendo em vista as prescrições do art. 272, § 5º do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal:

*“§ 5º Constando dos autos pedido expresse para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade”.*

Entretanto, nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF/99.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### VOTO VENCEDOR

Da análise do processo, peço vênia para divergir do voto do nobre Conselheiro Relator Paulo Danilo, o qual entendeu que não caberia qualquer redução da multa por descumprimento de obrigação acessória, onde reside o fulcro da autuação

O lançamento de ofício julgado procedente pela decisão recorrida, cinge-se à cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, decorrente da empresa ter dado entrada no estabelecimento, de mercadoria ou serviço tomados sem o devido registro na escrita fiscal (EFD), de notas fiscais do exercício de 2018. O sujeito passivo tomou ciência da intimação em 18/02/2019, a qual solicitava informação sobre a falta de escrituração das Notas Fiscais de Entrada na EFD.

Desde a inicial, a empresa vem arguindo, à luz do art. 42, § 7º da Lei nº 7014/96, a redução ou o cancelamento da multa, aduzindo a ausência de dolo, fraude, simulação ou falta de pagamento de imposto. Alegou que a revogação do citado dispositivo, por meio da Lei nº 14.183, teve efeitos a partir de 13/12/2019, e que os fatos geradores ocorreram no exercício de 2018.

É mister registrar, que os fatos geradores ocorreram, de fato, antes da revogação do **art. 42, § 7º da referida Lei Estadual do ICMS**, (grifo meu). Portanto, estando à época dos fatos geradores em vigência o susomencionado dispositivo legal, é imperioso que prevaleça o princípio da irretroatividade. A Lei nº 14.183, de 13/12/2019, deve abarcar apenas fatos geradores posteriores à sua edição, ou seja, não pode retroagir para atingir fatos pretéritos a vigência da referida lei, já que tais fatos se referem apenas ao ano de 2018.

Sendo assim, em não havendo indícios de dolo, fraude ou simulação, inclusive sem restar comprovado ter havido prejuízo ao Erário Estadual, pelo não recolhimento do imposto por parte do sujeito passivo, fica assegurado o direito deste Colendo Colegiado de reduzir ou cancelar a multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória, inclusive indo ao encontro de outros julgados da 2ª CJF em matéria similar.

Por conseguinte, na busca da justiça fiscal, entendo devida a aplicação do quanto disposto no referido dispositivo artigo em grifo, cumulado com o que dispõe o art. 158 do RPAF/BA.

Nesta esteira, entendo justo e arrazoado a redução de 50% do valor da multa lançada

originalmente, ou seja, restou devido o valor de R\$292.813,72, conforme o demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VL LANÇADO	VL JULGADO
31/01/2018	09/02/2018	7.786,99	3.893,50
28/02/2018	09/03/2018	47.334,45	23.667,23
31/03/2018	09/04/2018	71.836,63	35.918,32
30/04/2018	09/05/2018	70.840,78	35.420,39
31/05/2018	09/06/2018	59.383,32	29.691,66
30/06/2018	09/07/2018	152.574,50	76.287,25
31/07/2018	09/08/2018	147.890,61	73.945,31
31/08/2018	09/09/2018	3.388,45	1.694,23
30/09/2018	09/10/2018	2.259,40	1.129,70
31/10/2018	09/11/2018	14.115,06	7.057,53
30/11/2018	09/12/2018	3.529,65	1.764,83
31/12/2018	09/01/2019	4.687,60	2.343,80
<b>TOTAL</b>		<b>585.627,44</b>	<b>292.813,75</b>

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em epígrafe.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269135.0008/19-4**, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$292.813,75**, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Carlos Henrique Jorge Gantois, Henrique Silva Oliveira e Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes e Marcelo Mattedi e Silva.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR/VOTO VENCIDO

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS - VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS