

A. I. Nº - 298620.0001/21-9
AUTUADA - HUGHES TELECOMUNICAÇÕES DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - LUIZ CLÁUDIO CONCEIÇÃO REGO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07.03.2022

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0019-05/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. USO INDEVIDO DE CRÉDITOS FISCAIS. BENS DO ATIVO PERMANENTE. RATEIO POR ASSINANTES. GLOSA TOTAL DO MONTANTE. CRITÉRIO EXTRALEGAL. A adoção, pelo autuado, em considerar para efeito de apropriação dos créditos fiscais o número de assinantes na Bahia, em vez do preço do serviço contra eles praticado, implica em critério não previsto no Conv. ICMS 53/05. Todavia, a opção pela auditoria em glosar todo o crédito em vez de quantificá-lo apenas no que excedesse ao critério legal, poderá suscitar inseguranças na cobrança, inclusive em sede judicial. Irregularidade considerada nula, devendo ser renovado o procedimento fiscal para apuração de eventuais diferenças de créditos fiscais apropriados em desfavor da Bahia. 2. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. PAGAMENTO INTEMPESTIVO DE 80% DO VALOR DEVIDO A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO. Argumentos defensivos agitados não se encontram escorados na legislação de regência do consectário. Acréscimos moratórios previstos na lei baiana não possuem a natureza jurídica de sanção, diferente da multa moratória, pois visa apenas compensar o credor Estado em não ter recebido tempestivamente do devedor contribuinte a receita tributária da qual tinha direito. Irregularidade procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Vale salientar, de início, que o presente relatório atende aos parâmetros de elaboração desenhados no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da simulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, inclusive adaptados para as sessões virtuais de julgamento.

Optou-se também em indicar neste relatório, as folhas das principais peças existentes nos autos, como: orientação e localização por parte dos demais integrantes deste Colegiado.

O presente Auto de Infração, lavrado no dia 24.3.2021, num total histórico de R\$ 78.002,39, possui resumidamente o seguinte descriptivo:

Infração 01 – 01.02.01: Uso indevido de créditos fiscais de ICMS referente às aquisições de mercadorias para integrarem o ativo permanente do estabelecimento.

Apropriação em desacordo com a cláusula terceira do Conv. ICMS 53/05, pois o rateio foi feito proporcional ao número de assinantes.

Fatos geradores ocorridos em dezembro de 2018.

Enquadramento legal feito no art. 30, III da Lei 7.014/96, c/c o art. 310, IX do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, mais multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei retro citada.

Cifra de R\$ 40.039,11.

Infração 02 – 15.02.02: Falta de recolhimento dos acréscimos moratórios, referentes ao ICMS devido por antecipação tributária, à razão de 80%, pago intempestivamente, porém espontâneo.

Fatos geradores ocorridos de janeiro a outubro de 2018.

Enquadramento legal feito no art. 51 da Lei 7.014/96, c/c os arts. 83, § 1º, e 332, ambos do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, com previsão de multa no art. 42, VIII, da Lei retro citada, além de dispositivos dos Decs. 9.250/04 e 9.731/05.

Cifra de R\$ 37.963,28.

Juntados os seguintes documentos: planilha do uso indevido dos créditos fiscais – Anexo 1 (fl. 05), planilha analítica do cálculo dos acréscimos moratórios – Anexo 2 (fls. 06/10), registros de apuração do ICMS (fl. 11), intimações via DT-e (fls. 13/14 e 18/19), e-mails trocados entre fisco e contribuinte (fls. 15/17).

Em sua contestação (fls. 141/161), o contribuinte:

Atesta a tempestividade da sua iniciativa defensiva.

Declara que se dedica à prestação de serviços de banda larga via satélite, mediante a contratação de planos mensais com valores fixos, previamente definidos, pagos por período, disponibilizando o tráfego de sinais de dados e voz em sua rede, através de equipamentos habilitados com este propósito.

Nesta linha, toma créditos fiscais de ICMS decorrentes da aquisição de bens usados na oferta dos seus serviços, destinados ao ativo fixo.

Diz pagar antecipadamente o imposto estadual pelo serviço de comunicação.

Refuta a cobrança da glosa lançada na infração 01, porquanto apropriou-se dos créditos fiscais valendo-se de critério **equivalente** àquele previsto na cláusula terceira do Conv. ICMS 53/2005.

Com efeito, recebe bens usados na oferta dos serviços de banda larga, a exemplo dos rádios de comunicação, modems satélite, transceptores de radiofrequências e roteadores *wifi*, alguns dos quais são cedidos em locação ou comodato para os seus clientes usuários. Por estas aquisições, usa os créditos fiscais respectivos dos bens, ainda que posteriormente cedidos a terceiros, conforme entendimento jurisprudencial, dentro da lógica do mecanismo da não cumulatividade.

Faz referências ao Conv. ICMS 53/05, cujos dispositivos regulamentam a prestação de serviços não medidos de provimento de acesso à Internet, efetuada a tomador situado em Estado distinto daquele em que estiver localizado o prestador e cujo preço é estipulado em períodos definidos. Assim, o crédito decorrente da prestação do serviço, a ser compensado no âmbito da Bahia, será rateado na proporção de 50% do preço cobrado dos tomadores dos seus serviços.

Declara que escritura os créditos no CIAP – Controle de Créditos do Ativo Permanente com base em dois critérios, isto é: (i) a divisão do ICMS-Comunicação, em partes iguais, entre o Estado de São Paulo (local do estabelecimento prestador) e o Estado da Bahia (local dos tomadores de serviço), na forma do art. 11, § 6º, da LC 87/96 e (ii) a proporcionalização do número de tomadores situados em cada Estado envolvido na prestação de serviço.

Destarte, a partilha do crédito de ICMS de ativos fixos é operacionalizada entre São Paulo e Bahia, a partir de um critério coerente com a repartição do ICMS-Comunicação, além de observar o fato de que, embora os equipamentos usados no serviço integrem o ativo permanente do estabelecimento situado no estado paulista, a utilização destes bens, na Bahia, é imprescindível para a execução do serviço.

Não sendo possível individualizar o uso do serviço de banda larga para cada usuário sito na Bahia, a proporcionalidade do número de tomadores corresponde a um elemento-base adequado para orientar o creditamento do ICMS do ativo permanente no CIAP. Tal critério é o único que

guarda relação de proporcionalidade direta entre a demanda existente na Bahia e o uso dos equipamentos adquiridos pelo estabelecimento paulista, para fins de prestação do serviço de banda larga em todo o território nacional.

Como não é possível aferir a quantidade de serviço disponibilizado aos clientes sitos no Estado baiano, haja vista que a disponibilização de banda larga via satélite equivale a um serviço não medido, adotou-se como critério adequado ao creditamento a proporção entre o número de tomadores do serviço em determinado Estado *versus* os bens do ativo fixo usados na prestação de serviços em todas unidades federativas.

Em suma: o creditamento pelo CIAP com base no recolhimento na forma bipartida e na proporcionalidade do número de usuários situados na Bahia prestigia a não cumulatividade, seguindo-se um parâmetro de justiça tributária e de resguardo da isonomia entre os entes da Federação.

Ademais, o rateio pela proporcionalidade de usuários localizados na Bahia é **equivalente** ao critério de rateio previsto na cláusula terceira do Conv. ICMS 53/2005, inexistindo diferenças materiais entre a apuração do crédito proporcional de ICMS “que parte de um ou de outro critério” (sic; fl. 150). A cláusula terceira do citado acordo interestadual estabelece que o crédito a ser escriturado no CIAP será rateado na proporção do ICMS devido pela impugnante à Bahia, no montante de 50% do preço cobrado do tomador pela prestação do serviço de banda larga; neste compasso, a impugnante observa divisão do ICMS, em partes iguais, entre Bahia e São Paulo, na forma do art. 11, § 6º, da LC 87/96, e efetua a proporcionalização a partir do número de tomadores localizados na Bahia.

Por conseguinte, ambos os critérios consideram: (i) o número de tomadores do serviço da banda larga situados na Bahia; (ii) o valor do ICMS devido na proporção de 50% para cada Estado envolvido na prestação do serviço; e, consequentemente (iii) o preço cobrado dos tomadores sitos na Bahia. A equivalência entre tais critérios reside no fato de que os dois critérios se baseiam no preço cobrado dos tomadores dos serviços de banda larga – que refletem a proporcionalidade do número de usuários situados na Bahia – e respeitam a proporção de 50% do imposto devido em cada unidade federativa envolvida na prestação do serviço.

Somente por uma eventual questão de variação de preço praticado pela impugnante na cobrança pela prestação do seu serviço de banda larga – decorrente de eventuais descontos concedidos aos clientes ou de alterações relativas à oferta mercadológica – é que, em certos períodos, é possível verificar uma pequena diferença entre o valor final de crédito de ICMS apurado a partir do critério da proporcionalidade de usuários localizados na Bahia e o valor final apurado pelo critério previsto na multireferida cláusula terceira do Convênio sob debate. É o que se verifica na planilha de composição do crédito no CIAP elaborada pela impugnante (doc. 05 – fls. 216/218).

Aduz complementarmente que, na remota hipótese de se decidir pelo afastamento do critério adotado pela impugnante, somente poderia ser glosado o montante de crédito em discussão que excedesse o valor do crédito apurado a partir do critério estipulado na cláusula terceira do Conv. ICMS 53/2005, e **não o crédito integral**, tal como procedido na autuação, pelo que solicita seja feita diligência para aferir eventuais diferenças.

Noutro giro argumentativo, alerta que viola a legalidade a determinação por decreto de se pagar por antecipação o ICMS sobre comunicações, na forma e prazos previstos no Dec. 9.250/04, art. 1º, I e II. Logo, todos os aspectos de incidência tributária devem estar previstos em lei, de sorte que: (i) os contribuintes conheçam, antecipadamente à cobrança, todos os critérios das exações às quais serão submetidos, em prol do financiamento dos serviços e atividades públicas; (ii) tais critérios sejam fruto da vontade democrática, expedidas pelos representantes do Legislativo, e traduzida em lei em sentido estrito. Demais, há pronunciamento do STF, a pretexto da análise do Tema 456 (RE 598677), no sentido de somente caber em lei a exigência de ICMS antecipadamente.

Por outro lado, garante que o recolhimento correto e integral do tributo estadual não pode ensejar a cobrança de acréscimos moratórios, por ter inexistido prejuízo ao erário. Não há que se cogitar da mora da impugnante, porquanto o tributo devido aos cofres estaduais foi integralmente pago antes mesmo da lavratura do auto de infração sob debate. O pagamento intempestivo de ICMS devido por antecipação não é apto, por si só, a ensejar a imposição de acréscimos moratórios, visto não ter havido prejuízos a serem reparados em favor do fisco.

É a antecipação uma técnica de arrecadação, no intuito de evitar a evasão fiscal, regra meramente formal, apenas avaliável dentro da praticabilidade, sem repercussões no caso de pagamento intempestivo. Vindo o recolhimento, mesmo depois do prazo de antecipação, mas antes da autuação, descabem acréscimos moratórios. Nesta esteira, é também invocado o art. 112 do CTN.

Afirma, por sua vez, que o pagamento integral do valor do ICMS “devido anteriormente ao procedimento fiscalizatório afasta a possibilidade de exigência de multa moratória” (sic; fl. 145).

O pagamento fora do prazo se deu antes do procedimento fiscalizatório, configurando denúncia espontânea, art. 138 do CTN, devendo a responsabilidade pelas multas punitivas ser excluída, na linha de entendimento de decisões do STJ (Resp 1149022).

Pede, por fim, a improcedência da postulação estatal.

Juntados os seguintes documentos, entre outros (fls. 46/137): cadastro fazendário na União, instrumentos de representação legal, planilhas de cálculo de quantificação do crédito apropriado, recibos de entrega da EFD, registros de apuração do imposto e comprovantes de recolhimento.

Em suas informações fiscais (fls. 255/258), o autuante, depois de replicar a autuação e as razões defensivas, pondera que analisou a defesa e deferiu o valor utilizado, mantendo-se o crédito fiscal inicialmente cobrado, quanto à infração 01, e pontua que seguiu o art. 51 da Lei 7.014/96 e demais dispositivos de regência, quanto a infração 02, sustentando, nesta parte, a exigência fiscal.

Em despacho diligenciador (fls. 260/261), a 5ª JJF assim se pronunciou:

RESUMO DOS FATOS E ARGUMENTOS JUSTIFICADORES.

Envolve o presente lançamento de ofício duas infrações, no total histórico de R\$78.002,39, assim desdobradas: (i) uso de créditos de CIAP em desacordo com a cláusula terceira do Conv. ICMS 53/05. (ii) acréscimos moratórios referentes a ICMS devido por antecipação tributária, pago intempestivamente, porém espontaneamente.

Documentação aportada pelo fisco (fls. 05/19).

A defesa empresarial (fls. 25/45) no mérito circunscreveu-se ao seguinte: a) nenhuma irregularidade se identifica na apropriação de créditos fiscais no controle dos bens do ativo permanente; b) impossibilidade de cobrança da multa de mora a título de acréscimo moratório; c) impossibilidade de exigência de ICMS por antecipação com base em ato normativo infralegal, trazendo como consequência a violação à reserva legal; d) impossibilidade de exigência de acréscimos moratórios quanto ao ICMS integralmente recolhido, em face de ausência de prejuízo ao erário; e) impossibilidade de exigência de multa moratória em vista do recolhimento anterior ao procedimento fiscalizatório.

Documentos apensados pelo contribuinte (fls. 17/137).

Em sucinto pronunciamento (fl. 258), o fisco acaba reconhecendo as alegações empresariais para a infração 01 e ratifica o cobrado na infração 02.

Todavia, não ficou claro no PAF os motivos detalhados segundo os quais a auditoria afastou a exigência contida na primeira irregularidade e manteve a cobrança contida na segunda irregularidade.

Em atenção ao princípio do contraditório, necessita este Colegiado de mais subsídios dos promoventes da ação fiscal para efetuar a sua apreciação. E mesmo quando o contraditório deixa de existir – caso da infração 01 –, é preciso compreender bem o porquê da concordância do autuante em face dos elementos fático-jurídicos apresentados na peça defensiva. A ausência destes subsídios traz a invocação do art. 127, §6º, do RPAF-BA, na medida em que nem todos os aspectos da defesa foram abordados na peça informativa.

DILIGÊNCIA

*Isto posto, este Colegiado decidiu converter o processo em diligência para a **DAT METRO/IFEP SERVICOS**, no esforço de buscar na completude a melhor apreciação do caso concreto, pautada nas seguintes providências:*

POR PARTE DO AUTUANTE:

Oferecer informações fiscais no lapso regulamentar tendo em conta o que dispõe o art. 127, §6º, do RPAF-BA.

Efetivados estes atos processuais e caso não se faça necessário praticar nenhum outro mais na unidade fazendária de origem, deve o PAF retornar para este Colegiado com o objetivo de instrução complementar e julgamento.

Acerca do pedido de diligência, o auditor fiscal informou que (fls. 265/266):

O auto de infração foi lavrado devido a impossibilidade, durante a fiscalização, de comprovar o valor lançado pela empresa a título de CIAP, cujo cálculo estava em desacordo com a cláusula terceira do Conv. ICMS 53/05, quantificado com base em rateio proporcional ao número de assinantes; todavia, na defesa o contribuinte apresentou os critérios utilizados que permitiram ao autuante validar o crédito cuja glosa fora efetivada.

Em relação à infração 02, no que tange aos acréscimos moratórios, manteve a cobrança, com lastro nos Decs. 9.250/04 e 9.731/05, além de outros dispositivos, em face do pagamento fora do prazo de 80% do total devido, efetuado a título de antecipação tributária.

Após as medidas instrutórias tomadas, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória, inclusive diligência ou perícia.

É o relatório. Passo a decidir.

VOTO

De começo, vale enfatizar que o Auto de Infração em apreço cumpre os requisitos da lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua concretude formal, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal e a previsão normativa da multa proposta, além da assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo sistema, denominado Sistema de Lançamentos de Créditos Tributários - SLCT.

Optou-se também em indicar neste relatório as folhas das principais peças existentes nos autos, como orientação e localização por parte dos demais integrantes deste Colegiado.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da defesa, ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Passemos à análise de mérito da autuação, por irregularidade.

Infração 01

A postulação estatal glosou créditos fiscais relacionados às aquisições de bens do ativo permanente, apropriados através do Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP). Isto porque o cálculo baseou-se em rateio feito entre São Paulo e Bahia, de acordo com o número de assinantes, em desacordo com a cláusula terceira do Conv. ICMS 53/05, combinado com o *caput* da cláusula primeira, que levam em conta a base de cálculo das prestações de serviços não medidos, à razão de 50%:

Cláusula primeira Na prestação de serviços não medidos de provimento de acesso à “internet”, cujo preço do serviço seja cobrado por períodos definidos, efetuada a tomador localizado em unidade federada distinta daquela em que estiver localizado o prestador, a base de cálculo do ICMS devido a cada unidade federada corresponde a 50% (cinquenta por cento) do preço cobrado do tomador.

(...)

Cláusula terceira O valor do crédito a ser compensado na prestação será rateado na mesma proporção da base de cálculo prevista no "caput" da cláusula primeira

As alegações defensivas lastreiam-se nos seguintes argumentos:

- (1) Não sendo possível individualizar o uso do serviço de banda larga para cada assinante localizado na Bahia, o critério da proporcionalidade baseada no número de tomadores em São Paulo e neste Estado acabou sendo a metodologia adotada para cálculo da apropriação dos créditos lançados no CIAP.
- (2) Tal critério, seria aquele que melhor atenderia a não cumulatividade, em sintonia com a justiça tributária e preservação da igualdade entre os entes tributantes.
- (3) A opção pelo rateio com base nos assinantes situados na Bahia, é semelhante (mas não igual), ao rateio previsto nas cláusulas primeira e terceira do Conv. ICMS 53/2005, inexistindo, em princípio, diferenças de valor na liquidação dos créditos com base num ou outro critério.
- (4) Nesta linha, procedeu-se à divisão do ICMS em partes iguais entre os fiscos baiano e paulista, na forma da LC 87/96, e efetua a proporcionalização a partir do número de tomadores localizados na Bahia, a saber:

Art. 11. O local de operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

III - tratando-se de prestação onerosa de serviço de comunicação:

- a) *o da prestação do serviço de radiodifusão sonora e de som e imagem, assim entendido o da geração, emissão, transmissão e retransmissão, repetição, ampliação e recepção;*
- b) *o do estabelecimento da concessionária ou da permissionária que forneça ficha, cartão, ou assemelhados com que o serviço é pago;*
- c) *o do estabelecimento destinatário do serviço, na hipótese e para os efeitos do inciso XIII do art. 12;*
- c-1) *o do estabelecimento ou domicílio do tomador do serviço, quando prestado por meio de satélite;*
- d) *onde seja cobrado o serviço, nos demais casos;*

§ 6º Na hipótese do inciso III do caput deste artigo, tratando-se de serviços não medidos, que envolvam localidades situadas em diferentes unidades da Federação e cujo preço seja cobrado por períodos definidos, o imposto devido será recolhido em partes iguais para as unidades da Federação onde estiverem localizados o prestador e o tomador.

- (5) Por outro lado, em certos períodos é possível verificar eventuais pequenas diferenças entre o valor final de crédito de ICMS apurado no critério do número de assinantes, se comparado ao critério referido no acordo interestadual, em virtude de eventual variação de preço praticado pela impugnante na cobrança pela prestação do seu serviço de banda larga, decorrente de eventuais descontos concedidos aos clientes ou de alterações relativas à oferta mercadológica.
- (6) Aduz complementarmente, que na remota hipótese de se decidir pelo afastamento do critério adotado pela impugnante, somente poderia ser glosado o montante de crédito em discussão que excedesse o valor do crédito apurado a partir do critério, e estipulado na cláusula terceira do Conv. ICMS 53/2005, e não o crédito integral, tal como procedido na autuação, pelo que solicita seja feita diligência para aferir eventuais diferenças.

De sua parte, o autuante, ao responder pedido de diligência feito pela 5^a JJF, terminou admitindo o parâmetro utilizado pela impugnante, acatando o ventilado na defesa.

Efetivamente, é o próprio contribuinte quem admite ser possível ocorrerem diferenças de créditos fiscais à luz de um ou outro critério, número de assinantes *versus* base de cálculo em função dos preços praticados em cada unidade federativa, considerando a oferta de descontos e peculiaridades do mercado paulista e baiano.

Indiscutivelmente, a empresa inova em critério não previsto no Conv. ICMS 53/05. Indiscutivelmente, isto acarretou arranho à legalidade tributária, a ser observada por atividade administrativa plenamente vinculada. Tal conduta pode ter implicado em diferenças de créditos lançados no CIAP, prol ou contra o erário baiano.

Por sua vez, *maxima permissa venia*, a autuação terminou por glosar **todo** o crédito utilizado pela empresa, além de fundamentar toda a cobrança desaprovando o critério com esteio no número de usuários localizados em território baiano. A auditoria deveria estornar apenas os créditos que excedessem os parâmetros estabelecidos no citado acordo interestadual e quantificá-los considerando os preços praticados em face dos clientes baianos.

Uma revisão fiscal neste processo, para mais ou para menos, continuaria a comprometer as razões da presente exigência fiscal, deixando o lançamento, neste particular, vulnerável a futuras arguições de nulidade, inclusive no seio judicial.

Destarte, significa ser de bom alvitre nulificar a infração 01, por insegurança nos seus próprios fundamentos – glosa total à vista do número de assinantes -, devendo ser renovado o procedimento fiscal para apuração de eventuais diferenças de créditos fiscais apropriados em desfavor da Bahia, valendo-se tão-somente dos critérios estipulados nas cláusulas primeira e terceira do Conv. ICMS 53/05.

Infração 02.

Aqui são reclamados acréscimos moratórios, liquidados em planilha fiscal trazida às fls. 06 a 10, considerando o pagamento intempestivo a título de antecipação de 80% do ICMS-Comunicação.

O sujeito passivo não nega ter havido o recolhimento extemporâneo. Mas opõe alguns argumentos para afastar a exigência.

Primeiro, porquanto somente a lei em sentido estrito deveria estipular prazos para pagamento do tributo. Não o Dec. 9.250/04, com a redação dada pelo Dec. 9.731/05, art. 1º, I e II, além dos seus §§.

Desassiste razão à impugnante: é voz corrente que prazos de recolhimento de tributo podem ser estabelecidos em legislação *lato sensu*, notadamente em atos máximos do Poder Executivo – os Decretos. O subprincípio da tipicidade cerrada não envolve mera fixação de prazos para cumprimento das obrigações tributárias.

Segundo, porque não se pode falar em intempestividade de imposto devido por antecipação, eis que neste caso sequer ocorreu o fato gerador.

Desassiste razão à impugnante, mais uma vez: por motivos de política fiscal e com apoio na própria Constituição Federal, em uma das suas modalidades, a tributação antecipada traduz prática comum adotada pelos entes tributantes e respeitada pelos contribuintes, desde que antevista em diploma legislativo adequado.

Havendo tal previsão e estabelecido infralegalmente lapsos temporais para o pagamento do tributo, caso o contribuinte inobserve o prazo, e proceda, mesmo antes da ação fiscal, mas já fora dele, ao seu recolhimento, são cabíveis os consectários a título de acréscimos moratórios.

Terceiro, porque a rubrica assinalada no auto de infração assume caráter punitivo.

De novo, não tem razão a impugnante: os acréscimos moratórios estampados na legislação baiana não assumem natureza sancionatória. Decorrem apenas do fato de incidir a mora a partir do momento em que o devedor não paga a sua dívida no prazo e o credor, privado de dispor do recurso na data estabelecida, recebe apenas uma compensação financeira. Não se pode confundir acréscimos moratórios com multa moratória, inexistente na legislação da Bahia, esta sim com características de punição.

Os acréscimos moratórios possuem previsão normativa na Lei 7.014/96, e no Regulamento respectivo, conforme abaixo transcrito:

Art. 51. O art. 102 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 102 Os débitos tributários recolhidos foram dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:

I - se declarados espontaneamente:

- a) atraso de até 15 (quinze) dias: 2% (dois por cento);*
- b) atraso de 16 (dezesseis) dias até 30 (trinta) dias: 4% (quatro por cento);*
- c) atraso de 31 (trinta e um) dias até 60 (sessenta) dias: 8% (oito por cento);*
- d) atraso de 61 (sessenta e um) dias até 90 (noventa) dias: 12% (doze por cento);*
- e) atraso superior a 90 (noventa) dias: 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte ao atraso de 90 (noventa) dias, cumulado do percentual previsto na alínea anterior;*

II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.

Parágrafo único - Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.”

RICMS-BA:

Art. 83. A NF-e será emitida pelo contribuinte obrigado ao seu uso ou que tenha optado:

(...)

IV - no reajuste de preço, por qualquer circunstância, de que decorra aumento do valor originário da operação ou prestação;

V - na regularização em virtude de diferença de preço, quantidade, volume ou peso de mercadoria;

VI - no lançamento do imposto que não tiver sido pago na época própria, em virtude de erro de cálculo para menos, por erro de classificação fiscal ou por qualquer outro motivo;

(...)

§ 1º Nas hipóteses dos incisos IV, V ou VI, se o reajuste ou a regularização for efetuada após o período de apuração, o contribuinte deverá recolher a diferença do imposto e os acréscimos moratórios devidos em documento de arrecadação em separado.

(...)

Por todos estes motivos, deve a infração 02 ser julgada procedente.

Em síntese: é de se considerar nula a infração 01, renovando-se o procedimento fiscal para apuração de eventuais diferenças, e totalmente procedente a infração 02, de modo que o presente lançamento de ofício deve ser julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298620.0001/21-9**, lavrado contra **HUGHES TELECOMUNICAÇÕES DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento dos acréscimos moratórios no montante de **R\$ 37.963,28**, previsto no art. 42, VIII, da Lei 7.014/96, acompanhados dos acréscimos de lei.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de fevereiro de 2022.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR