

PROCESSO - A. I. Nº 269135.0005/20-9
RECORRENTE - TELEFÔNICA BRASIL S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJJ nº 0249-02/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/10/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJE Nº 0266-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. ENTRADA DE MERCADORIA OU SERVIÇO TOMADO SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTA. 1% DO VALOR COMERCIAL DAS MERCADORIAS NÃO ESCRITURADAS. A multa prevista na Lei nº 7.014/96 possui caráter eminentemente singular, jamais plúrimo, pois lida com apenas uma multa, e não diversas. Evidentemente, a base de cálculo deve ser proporcional ao valor das mercadorias, porque assim quis o legislador, sendo vedado a este colegiado afastar a norma posta, o que inclui a vedação em alterar o seu conteúdo. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 2ª JJJ Nº 0249-02/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em tela, lavrado em 30/09/2020, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 104.373,40, em razão de duas infrações distintas, sendo objeto do presente recurso apenas a Infração 02, descrita a seguir.

...

Infração 02 - 16.01.06. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços sem o devido registro na escrita fiscal. Valor: R\$ 75.938,18. Período: Janeiro a dezembro 2019. Enquadramento legal: Arts. 217 e 247 do RICMS-BA. Multa: 1%, art. 42, IX, da Lei 7014/96.

Após a devida instrução processual, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal apreciou a lide no dia 05/12/2022 e decidiu pela Procedência Parcial (folhas 109/115), por unanimidade, nos termos a seguir.

“VOTO

Como acima relatado, contendo duas infrações, o presente Auto de Infração exige o valor de R\$ 104.373,40.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos autuados (fls. 18, 20, 21 e 23), bem como do que se depreende da manifestação defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, determinadas com segurança, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 07-16), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Quando necessárias para formar meu convencimento diligências fiscais foram deferidas e efetuadas, nada mais restando nesse sentido.

Como exposto no relatório, a Impugnação ao lançamento em juízo de revisão neste órgão administrativo judicante consiste em: a) alegação de impertinência da Infração 01 pois as operações objeto da autuação se

referem a transferência de bens e/ou mercadorias entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo; b) ainda que reconhecendo o cometimento da Infração 02, alega tratar-se de “infração continuada”, pois todas as “infrações” foram detectadas na mesma oportunidade e apuradas em uma só autuação, de modo que a multa tipificada deve ser aplicada de maneira singular tomando por base a primeira nota fiscal não escriturada.

Não havendo preliminar a ser apreciada, passo ao mérito do Auto de Infração.

De pronto, observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Infração 01 (03.02.02 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas)

Tem suporte probatório no demonstrativo sintético de fl. 07 e analítico contido na mídia CD de fl. 16, onde as operações objeto da acusação fiscal constam detalhadas em Ano, Mês, Dta, Esp, NumDoc, CodMod, Ser, CNPJ, UF, CST, CFOP, InfComplemNF, CredItem, NCM, DescrItem, NumItem, VllItem, VIBcIcms, AliqUtilizada, VLIcms, AliqAplicável, VlrICMSCalc, VlrDiflCMS.

Tem sentido a alegação defensiva de ser impertinente a exigência fiscal por ser relativa a operações internas de transferência de bens e/ou mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte autuado, pois as operações devem ocorrer sem incidência de ICMS como juridicamente exposto na Súmula 166/STJ, fato, inclusive admitido e ratificado pelas próprias autoridades fiscais autuantes por ocasião da Informação Fiscal em contradição à Impugnação, de modo que, de fato, a infração 01, relativa às operações informadas/detalhadas no demonstrativo suporte não deve subsistir na forma descrita no Auto de Infração.

Infração insubsistente.

Sem embargo, tendo em vista que se nos documentos fiscais de saída do estabelecimento autuado consta destaque de ICMS, com fundamento no art. 156 do RPAF, representa-se à autoridade competente a instauração de novo procedimento fiscal para verificar o eventual uso indevido de crédito fiscal no(s) estabelecimento(s) destinatário(s) do mesmo contribuinte autuado, já que, conforme o sujeito passivo argumenta, não há incidência tributária sobre as operações autuadas e, portanto, não deve haver destaque de ICMS nas operações de saídas.

Art. 156. Ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.

Infração 02 (16.01.06 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal)

Tem suporte no demonstrativo sintético de fl. 09 e analítico constante na mídia CD de fl. 16, e se refere a entrada de mercadoria, bens ou serviços tomados constantes em 67 (sessenta e sete) notas fiscais de entrada que o próprio Impugnante reconhece não ter efetuado a oportuna escrituração. Descumprido, portanto, a obrigação tributária determinada na forma prevista nos arts. 217 e 247 do RICMS-BA, confessando/confirmando o cometimento da infração acusada.

A despeito de reconhecer o cometimento da acusação fiscal, de modo inadvertido, pois, confundido todas as ocorrências da mesma confessada infração, alega tratar-se de “infrações” detectadas numa mesma autuação e, por isso, configurar o instituto da “infração continuada” punível singularmente tomando por base apenas a primeira das notas fiscais que não escriturou.

Ocorre que o dispositivo legal sancionador, reproduzido pelo Impugnante (Lei 7014/96: Art. 42, IX), inclusive, basta para derrubar o argumento defensivo, pois a multa percentual tipificada no dispositivo incide sobre o valor comercial do bem, mercadoria ou serviço contidos nas notas fiscais não registradas e se são várias notas fiscais contendo em cada, bem, mercadoria ou serviço distintos, a penalidade se repete e se acumula de modo a sancionar todas as ocorrências da mesma infração, não havendo, portanto, “infrações continuadas”, bem como não há falar em sanção distinta para cada uma das notas fiscais, como, inadvertidamente, repito, o Impugnante alega:

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

...

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

Infração subsistente.

As intimações fiscais devem ocorrer na forma prevista no RPAF (Arts. 108 a 110), mas nada impede que também seja direcionada ao advogado indicado na peça de defesa, especialmente se cadastrado no DT-e.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário (folhas 124/130), aduzindo as razões a seguir.

Após fazer um breve resumo dos fatos, alega existirem razões para reforma parcial da Decisão recorrida.

Argumenta que, a despeito do correto entendimento da 2ª JJF, no sentido de que as operações autuadas não atraem a incidência do ICMS, faz-se imperioso o reconhecimento de que a irregularidade formal cometida pela Recorrente se enquadra no conceito de “*infração continuada*”. Como consequência, defende que o valor da multa não deve incidir sobre todas as notas fiscais não escrituradas, mas apenas sobre a primeira, sob pena de violar entendimento pacificado do STJ.

Explica que a autuação foi lavrada em virtude da ausência de escrituração de diversas notas fiscais, na EFD, no período de janeiro a dezembro de 2019, o que configura infração prevista no art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

Sustenta que a penalidade imposta decorre do descumprimento reiterado de obrigação acessória da mesma natureza, apurada em um único procedimento fiscalizatório, de forma que se trata, *in casu*, de infração continuada, que enseja a aplicação de multa singular, segundo julgados do STJ cujas ementas transcreve:

“ADMINISTRATIVO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA CONTINUADA. APLICAÇÃO DE MULTA SINGULAR. POSSIBILIDADE. REEXAME DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. De acordo com a jurisprudência desta Corte Superior, há continuidade infracional quando diversos ilícitos de idêntica natureza são apurados durante mesma ação fiscal, devendo tal medida ensejar a aplicação de multa singular (grifo acrescido).

2. A alteração das conclusões adotadas pela Corte de origem, de modo a averiguar a presença dos requisitos necessários à configuração da infração continuada, bem como da ausência de demonstração do dolo múltiplo, demandaria novo exame do acervo fático-probatório constante dos autos, providência vedada em recurso especial, conforme o óbice previsto na Súmula 7/STJ.

3. Agravo interno não provido (STJ, AgInt no AREsp nº 1.129.674/RJ, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 08.03.2021, DJe 11.03.2021).”

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ART. 1.022 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. VIOLAÇÃO NÃO CONFIGURADA. DIREITO ADMINISTRATIVO. INFRAÇÃO CONTINUADA. MESMA OPORTUNIDADE FISCALIZATÓRIA. OCORRÊNCIA DE DIVERSAS INFRAÇÕES DA MESMA NATUREZA. APLICAÇÃO DE MULTA SINGULAR. ÔNUS DE SUCUMBÊNCIA. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 7/STJ. INCIDÊNCIA. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - O art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, cabe a oposição de embargos de declaração para: i) esclarecer obscuridade ou eliminar contradição; ii) suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento; e, iii) corrigir erro material. Vício não configurado.

III - Verifico que o acórdão recorrido adotou entendimento consolidado nesta Corte, segundo o qual a sequência de várias infrações de mesma natureza, apurados em uma única autuação, é considerada como de natureza continuada e, portanto, sujeita à imposição de multa singular (grifo acrescido).

IV - In casu, rever o entendimento do Tribunal de origem, no sentido de redistribuir o ônus de sucumbência, demandaria necessário revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz do

óbice contido na Súmula n. 7/STJ. V - Não apresentação de argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida.

VI - Em regra, descabe a imposição da multa, prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015, em razão do mero improvimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

VII - Agravo Interno improvido (STJ, AgInt no AREsp nº 1.782.525/RJ, Relª. Ministra Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 13.05.2019, DJe 16.05.2019)."

Nesse contexto, entende ser imperioso que a penalidade aplicada seja singular, em harmonia com a jurisprudência do STJ, incidindo tão somente em relação ao montante do primeiro crédito de ICMS lançado extemporaneamente pela recorrente em sua escrita fiscal. Transcreve julgado do CRF/AM, exarado nos autos do Processo nº 44110/17-0, em apoio aos seus argumentos.

Ante o exposto, pede a reforma parcial do acórdão de piso, para que seja reconhecida a ocorrência de infração continuada e, como consequência, reduzida a multa isolada para o quantum proporcional à primeira nota fiscal autuada.

Nestes termos, pede deferimento.

VOTO

Considerando que não foram aduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito recursal, conforme adiante.

Trata-se de infração única, cuja conduta foi descrita como "*Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços sem o devido registro na escrita fiscal. ...*". O Sujeito Passivo não nega o ato ilícito, limitando-se a discutir os efeitos jurídicos de sua conduta.

De fato, embora admita a conduta ilícita, a Recorrente discorda da forma como foi aplicada a penalidade prevista no art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, abaixo descrita.

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

*...
IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;
..."*

Sustenta que a multa deveria ser aplicada somente com base na primeira nota fiscal omitida, sem abranger as demais.

O exame do demonstrativo de débito analítico relativo à Infração 02, em exame, revela tratar-se de omissão no registro de 946 documentos fiscais de entrada, que não foram levados a registro na EFD do contribuinte.

Com base na tese sustentada pela Recorrente, a multa aplicada seria reduzida de R\$ 75.938,28 para o montante de R\$ 121,29, correspondente a 1% sobre a primeira nota fiscal não registrada da relação. Nessa hipótese, todas as demais omissões de registro posteriores (945) se converteriam numa conduta irrelevante juridicamente, uma vez que não produziriam qualquer efeito, nem mesmo para eventual exasperação da multa.

Com todo o respeito à petição recursal, tal tese não tem amparo no texto legal, acima transcrito. De fato, o legislador baiano fez clara opção pela multa de caráter proporcional ao estabelecer uma base de cálculo equivalente ao *valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal*.

Ora, entender-se que a multa seria aplicada apenas sobre o primeiro documento omitido representa interpretar o texto contra ele próprio, ou seja, seria conceder um salvo conduto para todas as demais omissões de registro de notas fiscais de entrada, configurando mesmo, de forma

contraditória, em um convite ao cometimento de uma omissão inicial de baixo valor, de forma a “abonar” as subsequentes.

A tese da infração continuada parece não ser, nem mesmo, fiel à sua origem, pois tal expressão foi inicialmente cunhada no Código Penal, cujo art. 71 somente cogitou mencionar o *crime continuado* quando se tratasse de condutas que se subsumissem a mais de um tipo penal, conforme abaixo.

*“Art. 71 - Quando o agente, mediante mais de uma ação ou omissão, **pratica dois ou mais crimes da mesma espécie** (grifo acrescido) e, pelas condições de tempo, lugar, maneira de execução e outras semelhantes, devem os subsequentes ser havidos como continuação do primeiro, aplicar-se-lhe-á a pena de um só dos crimes, se idênticas, ou a mais grave, se diversas, aumentada, em qualquer caso, de um sexto a dois terços.
...”*

No caso em exame, trata-se de condutas continuadas, mas relativas a um mesmo tipo legal, com multa especificada. Ressalte-se que a Recorrente sequer cogitou exasperar a multa, a exemplo do que estabeleceu o legislador do Código Penal (de um sexto a dois terços).

É importante destacar que a multa prevista na Lei nº 7.014/96 possui caráter eminentemente singular, pois lida com apenas um tipo infracional, e não diversos. Evidentemente, a base de cálculo deve ser proporcional ao valor das mercadorias, porque assim quis o legislador, sendo vedado a este colegiado afastar a norma posta, o que inclui a vedação de alterar o seu conteúdo.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **269135.0005/20-9**, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória de **R\$ 75.938,28**, prevista no inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de setembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS