

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N.º 207092.0013/22-0
<b>RECORRENTE</b>	- BRISANET SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES S.A.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0065-05/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 14/03/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0063-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA PAGA INTEMPESTIVAMENTE. É devida exigência de acréscimos moratórios relativos ao imposto pago intempestivamente. 2. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. REGISTRO DE ENTRADA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Aplicação da multa de 1% sobre o valor comercial dos documentos fiscais não registrados na escrituração fiscal. Razões recursais incapazes à reforma parcial da Decisão recorrida. Nulidade não acolhida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 5ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0065-05/23-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/12/2022 para exigir do estabelecimento autuado, sob Inscrição Estadual nº 168.670.952, o débito de R\$ 56.720,90, inerente a duas exações, a saber:

*Infração 01 – 02.01.03: Deixou de recolher acréscimos moratórios, no valor de R\$ 13.245,10, referentes ao ICMS devido pela diferença de alíquota, pago intempestivamente no mês de outubro de 2021, inerente a notas fiscais anteriormente lançadas quando da entrada no estabelecimento, de acordo com o art. 102, § 2º, II, da Lei nº 3.956/81, acrescida da multa de 60%, prevista no art. 42, VIII, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 02 – 16.01.06: Multa no valor de R\$ 43.475,80, correspondente a 1% do valor das entradas no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho a dezembro de 2021, prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, diante das seguintes considerações:

### VOTO

[...]

*Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o Auto de Infração registra a acusação de falta de recolhimento dos acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido pela diferença de alíquota, pago intempestivamente, porém espontâneo, bem como aplica multa pela falta de registro de notas fiscais de entrada em sua escrituração fiscal.*

*Reputo totalmente infundadas as alegações de nulidade por imprecisão dos dados, ao constar a alíquota interna na memória de cálculo do lançamento, e cerceamento de defesa, já que foram descritos adequadamente os fatos ilícitos que lhe são imputados.*

*Os demonstrativos apresentam de forma cristalina a infração, indicando o número do documento fiscal, CFOP da operação, data do lançamento, base de cálculo, alíquota e valor pago, valor devido e diferença a recolher, bem como a memória de cálculo dos acréscimos moratórios, os quais foram corretamente transportados para o Auto de Infração.*

*A mera indicação da alíquota de 18% não tem o condão de gerar a nulidade da infração, sendo inerente ao Sistema de Lançamento de Créditos Tributários – SLCT a indicação de uma das alíquotas previstas para o imposto, sendo que os valores efetivamente exigidos foram corretamente calculados nos demonstrativos da Infração 01 (fls. 09 a 12).*

*Ante ao exposto, afasto a nulidade suscitada e voto pela procedência da Infração 01.*

O Autuado apresentou relação de notas fiscais escrituradas extemporaneamente, a qual elide parcialmente a Infração 02, não tendo o Autuante acatado apenas a escrituração da Nota Fiscal nº 7.573, emitida em 27/12/2021 e registrada no mês de junho de 2022, porque o arquivo relativo a este mês só foi enviado em 05/01/2023, após a ciência do Auto de Infração, que ocorreu em 22/12/2022.

Reputo correta a avaliação do Autuante tanto em relação a esta referida Nota Fiscal nº 7.573, quanto no tocante à falta de registro de notas fiscais de transferência de materiais de uso e consumo e bens do ativo imobilizado.

Não há como considerar registradas as notas fiscais constantes em períodos em que os arquivos não haviam sido entregues, bem como a falta de objetivo de mercancia não desonera o Autuado de escriturar as notas fiscais recebidas.

Conforme explicado pelo Autuante, o valor comercial da mercadoria é estabelecido no Art. 44, I da Lei nº 7.014/96, in verbis:

“Art. 44. Para os efeitos desta Lei, considera-se:

I - valor comercial da mercadoria o seu valor de venda no local em que for apurada a infração, o constante no documento fiscal ou o arbitrado pela fiscalização, conforme dispuser o regulamento;  
...” (grifo nosso)

Serve como paradigma o Acórdão CJF nº 0388-12/22-VD, colacionado pelo Autuado, em que a penalidade foi reduzida porque parte das operações foi cancelada, da mesma forma que foi aqui reduzida a penalidade em relação às notas fiscais escrituradas extemporaneamente.

Portanto, voto pela procedência parcial da Infração 02, no valor de R\$ 29.247,33, conforme demonstrativo elaborado pelo Autuante (fl. 90).

Assim sendo, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 42.492,43.

No Recurso Voluntário, de fls. 110 a 132 dos autos, após síntese processual, o recorrente, em sua peça recursal, reitera as alegações postas na impugnação ao Auto de Infração, tendo, preliminarmente, arguido a nulidade absoluta da infração 1, por cerceamento de defesa, diante da imprecisão dos dados, isto porque a empresa foi autuada por deixar de recolher os acréscimos moratórios referentes a ICMS devido pela diferença de alíquota, tendo o autuante discriminado alíquota interna na memória de cálculo em vez do percentual diferencial entre a alíquota interna e a interestadual, havendo evidente incongruência entre o tributo lançado e os acréscimos a serem pagos, imperando o reconhecimento de sua nulidade, do que invoca o art. 142 do CTN; art. 129 do COTEB e arts. 18, 20 e 21 do RPAF/99, como também o Acórdão CJF nº 0345-12/06, pois sequer consegue precisar qual base de cálculo e multa lhe foi efetivamente imputada.

No mérito, inerente à infração 1, alega a improcedência em razão de ter sido indicada a alíquota interna, quando foi narrado que os acréscimos moratórios não recolhidos eram referentes a ICMS devido pela diferença de alíquota, havendo evidente incongruência entre o tributo lançado e os acréscimos a serem pagos, sendo patente o erro cometido na apuração do crédito tributário e consequente improcedência.

Quanto à penalidade aplicada na infração 2, o recorrente aduz que, em sede de impugnação, apresentou relação de notas fiscais escrituradas extemporaneamente, tendo a JJF concluído pela procedência parcial, mantendo somente o não acatamento da escrituração da Nota Fiscal nº 7573.

Aduz que, conforme reconhecido pelo próprio julgador, a Nota Fiscal em referência foi devidamente registrada, ainda que de forma extemporânea, motivo pelo qual o recorrente sustenta deva seguir a sorte das demais notas fiscais dispostas na planilha acostada na impugnação, de modo que deva ser também excluída do montante do crédito tributário utilizado para fins de imputação do percentual de 1% lançado como penalidade. E dessa forma, a exação não merece prosperar tendo em vista que a penalidade imputada não se subsome à capituloção legal da infração, o que fere o princípio da legalidade.

Ademais, a mera presunção não é suficiente para atribuir ao contribuinte a culpa pelo descumprimento de uma obrigação tributária, quando ainda há de ser verificada a efetiva ocorrência da infração à legislação tributária, o que no caso em tela não ocorreu, devendo-se reconhecer a improcedência.

Em seguida, passa a tecer considerações acerca dos efeitos da denúncia espontânea e

inaplicabilidade de multa, nos termos do art. 138 do CTN, eis que o referido mecanismo tem como efeito a exclusão da responsabilidade do contribuinte pelas infrações e, mesmo assim, o fisco aplicou a elevada multa de 60% sobre o valor dos acréscimos moratórios cobrados, do que cita jurisprudência do STJ (*AgInt no AREsp: 1140990 PE 2017/0180902-4, Data de Julgamento: 02/05/2022, T1 – PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 04/05/2022*).

Defendeu a aplicação da interpretação mais favorável ao contribuinte, insculpida nos arts. 110 e 112 do CTN, e a necessidade de recomposição do saldo fiscal a partir das notas fiscais, pois sustenta que o levantamento fiscal, a partir das informações econômico-financeiras, desconsiderou diversas informações nas notas fiscais, ao levar em consideração o valor comercial do bem. Contudo, da lista de notas fiscais sem registro consta um valor de R\$ 3.564.747,23 relativo a operações em que houve transferência de ativo immobilizado e uso ou consumo entre matriz e filial, em cujas operações não houve a efetiva circulação do bem e, em consequência, não se perfectibiliza a regra matriz da penalidade, do que concluiu pela parcial procedência da exação, de modo que sejam retirados da base de cálculo as operações que não representem valor comercial, do que cita Acórdão CJF nº 0388-12/22-VD, em que a penalidade foi reduzida porque parte das operações foi cancelada, e Súmula 166 do STJ.

Pede reenquadramento da penalidade aplicada no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96 para o inciso XIII-A, “m”, do mesmo dispositivo legal, por entender que, no máximo, cometeu equívocos operacionais da forma como procedeu a declaração das operações, ocasionando um mero descumprimento de obrigação acessória, que não produz danos ao erário, posto que das mesmas não resultou qualquer tributo a ser recolhido.

Sustenta que, no contexto da Lei nº 7.014/96, o que se verifica como elemento caracterizador da mencionada “omissão” é a prática que gera a falta de recolhimento do imposto, o que não se adequa à situação em comento que versa sobre operações sem intuito mercantil, do que invoca o art. 112 do CTN.

Discorre sobre o princípio da verdade material aplicado ao processo administrativo tributário, do que cita doutrina e jurisprudência, de modo que devem ser consideradas todas as provas e os fatos novos, ainda que sejam favoráveis ao interessado, mesmo que não tenham sido alegados ou declarados. Por fim, aduz a necessidade de produção de prova pericial e juntada posterior de documentos, indicando assistente técnico e quesitos às infrações para, ao final, requerer o provimento do Recurso Voluntário com a reforma do Acórdão recorrido e consequente improcedência do Auto de Infração, como também que a intimação de todos os atos processuais, inclusive quando da pauta de julgamento para fins de sustentação oral, seja realizada em nome do seu advogado, que indicou.

Na sessão de julgamento desta 2ª CJF o Conselheiro Marcelo Mattedi e Silva declarou-se impedido por ter participado do julgamento de Primeira Instância.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dra. Liliane Freire Araújo Evaristo Barbosa e o autuante Sr. Luiz Roberto Santos Ferreira, nos quais ambos exerceram o direito regimental da fala.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte para modificar a Decisão de 1ª Instância que julgou procedente a “Infração 01 – 015.002.006”, na qual se exige acréscimos moratórios, no valor de R\$ 13.245,10, referentes ao ICMS-DIFAL recolhido intempestivamente em 31/10/2021, e procedente em parte a “Infração 02 – 016.001.006”, no valor de R\$ 29.247,33, pela qual se exige a multa de R\$ 43.475,80, correspondente a 1% sobre o valor comercial dos bens, mercadorias ou serviços entrados/utilizados no estabelecimento sem o devido registo na escrita fiscal, nos meses de junho a dezembro de 2021.

De início, nos termos do art. 147, II, “a” e “b” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99,

indefiro o pedido de prova pericial, tendo em vista que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos e ser desnecessária em vista de outras provas produzidas, constantes nos autos.

Também rejeito a preliminar de nulidade da infração 1 sob a alegação de cerceamento de defesa, diante da imprecisão dos dados, eis que a empresa foi autuada por deixar de recolher os acréscimos moratórios referentes a ICMS devido pela diferença de alíquota, tendo o autuante discriminado alíquota interna na memória de cálculo em vez do percentual diferencial entre a alíquota interna e a interestadual, havendo evidente incongruência entre o tributo lançado e os acréscimos a serem pagos, pois sequer consegue precisar qual base de cálculo e multa lhe foi efetivamente imputada.

E rejeito tal preliminar pois verifico que o demonstrativo analítico “*Difal Pago extemporaneamente sem cálculo do acréscimo moratório*”, às fls. 10 a 12 dos autos, decorreu do “*Valor Difal (pago 19/11/2021)*”, **calculado por nota fiscal pelo próprio contribuinte**, cujos valores principais recolhidos (fls. 9/10) serviram de base apenas para o cálculo dos **acréscimos moratórios**, objeto da exação fiscal sob análise.

Portanto, a alegação recursal (fl. 115) “... *discriminou alíquota interna na memória de cálculo acostada em vez do percentual diferencial entre a alíquota interna e a interestadual, havendo evidente incongruência lógica com o tributo lançado e os acréscimos a serem pagos.*”, não tem cabimento pois diz respeito ao próprio recolhimento **intempestivo** efetivado pelo contribuinte, cujos valores principais serviram apenas de base para o cálculo dos **acréscimos moratórios exigidos**, conforme cálculo às fls. 9 dos autos, cujos **valores**, apenas para efeito de demonstração da base de cálculo no Auto de Infração, se atribuiu alíquota de 18%, conforme bem explicitado na Decisão recorrida, abaixo transcrita:

*A mera indicação da alíquota de 18% não tem o condão de gerar a nulidade da infração, sendo inerente ao Sistema de Lançamento de Créditos Tributários – SLCT a indicação de uma das alíquotas previstas para o imposto, sendo que os valores efetivamente exigidos foram corretamente calculados nos demonstrativos da Infração 01 (fls. 09 a 12).*

Quanto às razões de mérito inerente à infração 1 (fl. 119), por coincidir com as preliminares de nulidade por cerceamento de defesa, ou seja, “... *observa-se que o I. Fiscal, ao realizar o cálculo dos acréscimos moratórios, discriminou alíquota interna na memória de cálculo acostada em vez do percentual diferencial entre a alíquota interna e a interestadual, havendo evidente incongruência lógica com o tributo lançado e os acréscimos a serem pagos.*”, conforme já esclarecido vislumbra tratar-se de valores principais calculados e recolhidos **intempestivamente** pelo próprio contribuinte, os quais serviram apenas de base para o cálculo dos acréscimos moratórios exigidos, conforme cálculo às fls. 9 dos autos, nos termos previstos no art. 102, § 2º, inciso II do Código Tributário da Bahia (Lei nº 3.956/81).

Inerente a alegação dos efeitos da denúncia espontânea e inaplicabilidade de multa, nos termos do art. 138 do CTN, eis que o referido mecanismo tem como efeito a exclusão da responsabilidade do contribuinte pelas infrações, teria razão o recorrente se tivesse observado que no citado dispositivo legal (art. 138 do CTN), estipula para tal exclusão que a denúncia espontânea da infração seja “*acompanhada do tributo devido e dos juros de mora...*”, o que não ocorreu no caso sob análise e que é o objeto da exação.

Quanto às razões de mérito relativas à infração 2, na qual se exige multa de R\$ 43.475,80 em decorrência de entradas no estabelecimento de bens, mercadorias ou serviços sem o devido registo na escrita fiscal, nos meses de junho a dezembro de 2021, a Decisão recorrida concluiu pela procedência parcial no valor de R\$ 29.247,33 (fls. 86/90), acolhendo a revisão fiscal procedida pelo autuante, quando da informação fiscal, em razão da exclusão de valores correspondentes às notas fiscais comprovadamente registradas no período de abril e maio de 2022, conforme recibos do SPED e cópia do livro Registros de Entradas às fls. 46 a 61V dos autos, as quais, em que pese extemporaneamente, foram lançadas **antes do início da ação fiscal** datada de 04/10/2022 (fl. 5).

Contudo, o apelante em sua peça recursal se insurge pelo não acatamento da escrituração da Nota Fiscal nº 7573 (fl. 88), pois, conforme reconhecido pelo próprio órgão julgador, a aludida Nota

Fiscal, ainda que de forma extemporânea, foi devidamente registrada, devendo ser também excluída da exação fiscal.

Sobre tal pretensão recursal, como consignado na informação fiscal (fl. 85) e acolhida pela JJF, a razão da multa relativa à Nota Fiscal de nº 7573, de 27/12/2021, **não** ter sido expurgada do levantamento fiscal decorreu do fato de que, apesar de o contribuinte a ter registrada no mês de junho de 2022 (fls. 45 e 57), a entrega da escrituração fiscal digital deste mês (junho/2022) só foi enviada ao SPED em 05/01/2023, conforme recibo (fl. 46v), logo, após a ciência do Auto de Infração pelo contribuinte em 22/12/2022 (fl. 17). Assim, quando da ação fiscal, não haveria como considerar registradas a nota fiscal que sequer o arquivo havia sido entregue.

Ainda o recorrente pretende a exclusão da penalidade das notas fiscais sem registro no montante de R\$ 3.564.747,23, relativo as operações de transferência de ativo imobilizado e uso ou consumo entre matriz e filial (fl. 62), em cujas operações não houve a efetiva circulação do bem e, em consequência, não se perfectibiliza a regra matriz da penalidade.

Contudo, trata-se de uma **penalidade específica** aplicada ao caso concreto, decorrente do art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, pela qual estipula a multa de 1% 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**, o que torna irrelevante a natureza da operação se tratar de transferência, eis que enviada de um estabelecimento (matriz) para outro (filial) e, em consequência, deverá ser documentada e registrada tanto a saída quanto a entrada nos respectivos estabelecimentos, regularizando-se assim seus estoques e ativos imobilizados, por se tratar de uma obrigação acessória. Logo, não se aplica a Súmula nº 166 e muito menos os julgados paradigmáticos para exclusão de operações canceladas.

Diante de tais considerações, vislumbro inapropriada a pretensão recursal para aplicação dos artigos 110 e 112 do CTN, pois, nos termos do art. 44, I da Lei nº 7.014/96, *valor comercial* é o constante no documento fiscal, mesmo nas operações de transferência entre estabelecimento da mesma empresa e muito menos o reenquadramento da penalidade aplicada, por ser específica ao caso concreto, repise-se, ao contrário do que sustenta o apelante de que a penalidade imputada não se subsome à capituloção legal da infração.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida, eis que as alegações recursais não trazem qualquer fato novo capaz de modificá-la.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207092.0013/22-01, lavrado contra estabelecimento da **BRISANET SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento dos acréscimos moratórios no valor de **R\$ 13.245,10**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VIII da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, bem como da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 29.247,33**, prevista no inciso IX da mesma Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios, de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS