

**PROCESSO** - A. I. Nº 293873.0010/00-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL e TRANSPORTES ULTRA-RÁPIDO BAHIA LTDA.  
**RECORRIDOS** - TRANSPORTES ULTRA-RÁPIDO BAHIA LTDA. e FAZENDA PUBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0281/01-03  
**ORIGEM** - SANTO ANTONIO DE JESUS  
**INTERNET** - 06/11/03

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0126-12/03

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração desconstituída após revisão do lançamento. 2. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TRANSPORTE. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Exigência fiscal mantida. 3. LIVROS FISCAIS. **a)** FALTA DE APRESENTAÇÃO. LIVRO DE INVENTÁRIO. **b)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO. REGISTRO DE ENTRADAS. Arguições de nulidade superadas por Decisão anterior. Rejeitadas as alegações de decadência e prescrição. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

A 1ª JJF recorre de ofício da Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração e a autuada apresenta Recurso Voluntário requerendo a reforma da decisão, sob a alegação de que ocorreu a decadência e a prescrição do direito do fisco de constituir e cobrar o crédito tributário.

O Auto de Infração, lavrado em 27/09/00, cobra imposto no valor de R\$31.329,46, acrescido das multas de 50% e 70% em decorrência:

1. Recolhimento a menor do ICMS, por erro na determinação da base de cálculo nas prestações de serviços de transporte rodoviário, apurado através do Registro de Apuração do ICMS e as receitas registradas no Razão Analítico na conta 311.01.001-6, relativo ao exercício de 1995 - R\$13.777,69;
2. Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente a prestação de serviços de transportes não escriturada nos livros fiscais próprios - R\$17.551,77;
3. Deixou de apresentar livro fiscal, quando regularmente intimado - 10 UPFs-BA;
4. Deixou de escriturar livro fiscal - 10 UPFs-BA.

Em sua defesa o autuado impugnou o lançamento, arguindo três preliminares de nulidade à ação fiscal:

1. não houve a entrega de quaisquer demonstrativos que serviram de base à constituição do lançamento. Entendeu que tal fato cerceou o seu pleno direito de defesa, assim como, impediria este Colegiado de prolatar qualquer decisão sobre o mérito da autuação, vez que prejudicada a harmonia do princípio do contraditório;

2. como não existiu qualquer referência a quais livros que deixaram de ser apresentados ou escriturados, as infrações consignadas como 03 e 04 eram insubsistentes, pois, indiscutivelmente, a falta de clareza nas suas descrições cerceou seu pleno direito de defesa.
3. inexistência de qualquer intimação, datada até 31/12/96, em que constasse a solicitação para apresentar algum livro fiscal, não podendo, portanto, haver a caracterização do descumprimento de qualquer obrigação acessória na data constante como de ocorrência das infrações 03 e 04.

No mérito alegou, quanto ao item 1 do Auto de Infração, que a autuante ao confrontar as receitas constantes no livro Registro de Apuração do ICMS com aquelas registradas no Razão Analítico, conta 311.01.001-6, por descuido, não observou que ela englobava a contabilidade não somente da matriz da empresa, mas, também, de suas filiais. Também deixou de considerar que, dentre as suas receitas, constavam as relativas aos serviços de transporte rodoviários de carga, prestados junto a empresas de outros estados, quando do retorno de seus veículos e, após terem transportado mercadorias para fora da Bahia. Neste caso, entendeu ser o tributo devido ao Estado contratante do serviço, de forma antecipada, como de fato o foi. Apenas, por determinações da legislação tributária, tais receitas foram escrituradas. Afirmou, em seguida, que no Auto de Infração não existiam elementos fáticos que pudessem comprovar a alegada infração e que jamais deixou de emitir qualquer CTRC.

Em relação ao item 2, entendeu que, mais uma vez, a autuante havia se equivocado quando considerou que os lançamentos constantes na conta 315.01.001-1 do Razão Analítico se referiam a pagamentos de fretes a transportadores autônomos sem a retenção do imposto. Essa conta dizia respeito a redespacho, efetuado entre si e o transportador autônomo, já tendo, todavia, o início do transporte sido realizado pelo requerente e com preço ajustado até o destino da carga, na forma prevista do art. 202, inciso II, do RICMS/89 e art. 635, inciso II, do RICMS/96. Atentou para o fato de que assim procedeu, pois legalmente poderia utilizar, sob a forma de crédito fiscal, o imposto devido pelo transportador autônomo no serviço de redespacho, caso a empresa já tivesse cobrado a prestação integral. No caso e se devido, caberia, tão somente, a aplicação de multa formal por descumprimento de alguma obrigação acessória, porventura não observada, quando da sua escrituração. Entendeu flagrante a improcedência do reclame.

E, em relação aos itens 3 e 4, todos os seus livros fiscais estavam escriturados e foram

apresentados ao fisco quando solicitados. No entanto, a defesa ficou prejudicada pela impossibilidade de identificar, nos autos, de qualquer intimação datada de 31/12/96 (data da ocorrência) e que pudesse justificar as irregularidades, não sabendo qual livro deixou de ser apresentado ou escriturado.

Após tais colocações, requereu a interveniência da PROFAZ no processo, o direito de provar tudo quanto argüido, através de todos os meios de prova admitidos em direito, e a nulidade do lançamento, caso não acatada a sua improcedência.

A autuante ratificou a ação fiscal, rebatendo os argumentos defensivos, observando, inicialmente, que embora tenha entregado todos os demonstrativos relativos à constituição do lançamento, o fez sem a assinatura do autuado. Assim, visando dirimir qualquer dúvida, procedeu novamente a entrega, bem como, das intimações e termos de arrecadação, conforme protocolo anexado à presente informação fiscal, apensado à fl. 99 do PAF.

Em seguida, disse que o Razão Analítico demonstrava claramente que a conta 311.01.001-6 dizia

respeito às receitas auferidas pela matriz e lançadas em separado das filiais, que possuíam contas distintas (fls. 36 a 44). Tais receitas apresentaram valores sempre superiores àqueles lançados no livro Registro de Apuração do ICMS (fls 15 a 23), exceto nos meses de janeiro a março de 1995. Em relação a alegação de que, dentre as receitas do estabelecimento constavam aquelas relativas aos serviços de carga, prestados junto à empresas de outros estados quando do retorno de seus veículos, ressaltou que tais fretes são registrados nas filiais, conforme registros no livro Razão.

Em relação ao item 2, intimou o autuado à apresentar os Contratos de Transporte Rodoviários de Bens na Subcontratação, conforme Portaria Ministerial nº 371 de 17/05/89, publicada no Diário Oficial da União em 19/05/89. No entanto, não foi apresentado qualquer tipo de documentação, sob o argumento de que o transporte de carga era realizado com frota própria. Ao lado desse fato e embora intimado, o autuado prestou declaração de não possuir o livro de Registro do ISS, não apresentou recibos de pagamento de fretes à autônomos e relativos aos valores constantes no Razão. Diante do exposto, como não existia comprovação de que os valores constantes da conta 315.01.001-1 - Pagamento de Diversos Fretes à Terceiros foram realizados à pessoa jurídica inscrita neste Estado ou que tais fretes tiveram início fora da Bahia e como não existiam registros de recolhimento do ICMS, manteve a ação fiscal. Por fim, entendeu que a alegação de “redespacho” não desobrigava o contribuinte de fazer a retenção do ICMS do autônomo, nem, tampouco, havia qualquer registro de recolhimento do imposto.

Ratificou as multas aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias - falta de apresentação do livro Registro de Inventário e falta de escrituração do livro Registro de Entradas, por entender que são penalidades previstas no Regulamento.

Intimado para tomar conhecimento da informação prestada pela fiscal autuante, bem como dos demonstrativos constantes do PAF, que seguiram em anexo à Intimação (fl. 99), o contribuinte se pronunciou ratificando seu posicionamento quanto à falta de apresentação dos demonstrativos, base do lançamento, entendendo que a nova convocação para obtê-los não supriu a lacuna dos requisitos da ciência. Além do mais, só lhe foi dado prazo de 10 dias, em vez de 30, para a presente contestação.

Invocando o art. 40 do RPAF/99, que prevê a necessidade de se justificar a lavratura de mais de uma Auto de Infração, informou que foram, a ele, dois lavrados (o de nº 293873.0010/00-2 e nº 293873.0012/00-5) sobre o mesmo período fiscalizado.

No mérito, quanto ao item 1, entendeu que a autuante desprezou a natureza cumulativa dos lançamentos escriturados nas contas analisadas, preferindo adotar o simples somatório dos valores, assim como as contas de Resultado, que permitiriam a obtenção do verdadeiro resultado. Esta sistemática levou a serem contabilizados valores em dobro, pois somados saldos existentes na movimentação da conta ao novo período de apuração (no caso, o levantamento foi diário, com totalização mensal). Solicitaria diligência saneadora, se, porventura, os demonstrativos não estivessem com total falta de clareza, inquinando o lançamento à improcedência ou a sua nulidade.

Em relação ao item 2, reafirmou sua contestação anterior, entendendo ter havido apenas descumprimento de obrigação acessória, com penalidade de 01 UPFs-BA, pois o Erário não sofreu prejuízo. E, por fim, relativamente às infrações 03 e 04, ratificou o posicionamento anterior (fls. 100 a 106).

Instada a se manifestar, a autuante entendeu que o defendente nada acrescentou em sua contestação para que merecesse qualquer reparo de sua parte.

A 2ª JF decidiu pela Procedência Parcial da autuação, não acatando as preliminares de nulidade argüidas pelo sujeito passivo, uma vez que, quando da informação fiscal, foi providenciado o saneamento da falta de entrega dos levantamentos realizados quando da autuação e recebidos pelo sujeito passivo em 17/11/00.

Irresignado, o autuado impetrou Recurso Voluntário à 2ª Instância deste Colegiado, ratificando seus argumentos quanto a não entrega dos demonstrativos elaborados pela autuante. A PROFAZ (fls. 142/143) opinou pela decretação da nulidade da Decisão de primeiro grau, pois “certamente o julgamento da Junta de Julgamento Fiscal ocorreu com manifesta preterição do direito à ampla defesa, pois o art. 46 do RPAF/99 expressamente dispõe que serão fornecidas ao sujeito passivo na intimação acerca da lavratura do Auto de Infração, cópias dos documentos elaborados pelo autuante. Diversamente do que entendeu o órgão de 1ª grau, não cabe à autuada requerer tais documentos, mas sim recebê-los no ato da intimação da lavratura do auto de infração espontaneamente para, de posse de tais documentos, poder defender-se amplamente”. A 2ª Instância decidiu pela NULIDADE PARCIAL da Decisão recorrida, como pedido pelo contribuinte em seu Recurso, determinando que o processo retornasse à 2ª JF para que fosse reaberto o prazo de defesa de 30 dias, para que o mesmo pudesse exercer plenamente o seu direito de defesa com relação aos itens 1 e 2 do Auto de Infração, retornando em seguida para novo julgamento relativamente aos itens mencionados .

A autuante manifestou-se ratificando a ação fiscal e, igualmente, ratificando a informação de que os demonstrativos elaborados quando da fiscalização foram entregues porém sem ter sido solicitado um comprovante. Quando do seu pronunciamento, depois da defesa, conforme cópia da Intimação, datada de 13/11/00 e recebida pelo autuado em 17/11/00, apensada ao PAF à fl. 99, os demonstrativos foram entregues formalmente, “dando ao contribuinte todos os direitos para que dentro do prazo previsto pela legislação, pudesse argumentar quanto à veracidade das infrações apresentadas” (fl. 150).

O impugnante entrou com um aditamento a sua defesa (fls. 156/162), onde, preliminarmente, solicitou que fossem novamente considerados todos os fatos e argumentos já abordados nas peças defensórias anteriores, inclusive quanto às considerações de nulidade e de mérito da ação fiscal. Solicitou, ainda, que fosse determinada diligência fiscal a fim de serem observados os estornos de lançamento constantes no livro Diário e no Balanço Patrimonial da empresa, fato que gerou de forma equivocada a errônea presunção de omissão de receitas.

Quanto a acusação indicada no item 1 do Auto de Infração, alegou que de uma simples análise do livro Diário, ficava patente que a divergência de lançamentos existentes entre a conta 311.01.001-6, no livro Razão e o RAICMS, decorreu de erro na escrituração, e foram tempestivamente corrigido mediante o competente estorno do lançamento, efetuado dentro da boa técnica contábil, conforme cópia de páginas do livro Diário que anexou ao PAF (fls. 163/170). Além do mais, a autuante não indicou quais erros teriam sido cometidos, e de qual forma teriam repercutido na apuração do montante reclamado.

Prosseguindo, ressaltou que a presunção de omissão de saídas, prevista no RICMS/BA, em função de saldos de caixa admite prova em contrário. Assim, solicitou revisão do lançamento para confirmação de suas alegações, especialmente no livro Diário, onde, disse, constava de forma clara e tempestiva, os respectivos estornos dos lançamentos errôneos, existente na conta do livro Razão, que não foram devidamente observados pela autuante. Em seguida, reafirmou que a falta de clareza contida nos demonstrativos elaborados, o levava a requerer a imediata improcedência deste item, pois alicerçado

em precipitada presunção, que carecia de fundamentação técnica para sua constituição, cerceando seu direito de defesa, e a própria análise por este Conselho.

Insistiu que a autuante adotou o simples somatório dos valores, lançados no ultimo dia de cada mês, não observando que foram acumulados através de lançamentos diários e que não foi dada justificativa para a lavratura de mais de um Auto de Infração, na forma do art. 40 do RPAF/BA.

Em relação ao item 2, reafirmou que as operações se trataram de redespacho de carga, e que, apenas, descumprir algumas regras formais, o que seria hipótese da aplicação de obrigação acessória e que o procedimento da autuante em cobrar imposto ofendeu o princípio da verdade material, atentando contra seus direitos, o enriquecimento sem da causa do Estado, constituindo em grave ofensa ao princípio da moralidade, dentre outros.

Por derradeiro, requereu a nulidade dos itens 1 e 2 do Auto de Infração, ou a improcedência caso superada a nulidade argüida, além de poder exercer seu direito de provar tudo o quanto alegou, por todos os meios admitidos em direito.

Os autos foram encaminhados a PROFAZ que opinou pelo retorno do processo a este Colegiado para que se procedesse ao saneamento dos vícios que levaram à nulidade dos itens em questão e que os mesmos fossem apreciados pela 1ª Instância.

O PAF foi baixado em diligência a INFAZ Santo Antonio de Jesus para que fosse entregue ao autuado, mediante recibo, cópias dos documentos acostados às fls. 08 a 70. Foi observado que neste recibo deveriam ser discriminadas, uma a uma, as páginas do PAF entreguem ao contribuinte e reaberto prazo de defesa de 30 dias para, querendo, pudesse o autuado se manifestar. E que, havendo manifestação do sujeito passivo, o processo deveria ser reenviado a autuante para prestar nova informação fiscal.

Como o Órgão Preparador da Repartição Fiscal não cumpriu integralmente o solicitado, ou seja, enviou ao contribuinte Intimação (fl. 220), solicitando seu comparecimento à Repartição Fiscal, no prazo improrrogável de 30 dias, a contar da data do recebimento da Intimação para efetuar o pagamento do débito apurado no Auto de Infração ou apresentasse defesa ao CONSEF e, ao final consignou que junto à mesma seguia cópia das fls. 01 a 70 do PAF, a 1ª JFJ reiterou a solicitação constante a fl. 219 do PAF, discriminando como deveria ser conduzida a intimação .

A solicitação foi cumprida corretamente e o autuado não se manifestou (fl. 230).

Chegando a esta Junta de Julgamento Fiscal, o processo foi novamente diligenciado sendo solicitado à fiscal estranho ao feito, lotado na ASTEC/CONSEF, que tomasse as seguintes providências (fls. 234/235):

1. em relação ao item 1 do Auto de Infração, verificasse se as diferenças apuradas foram efetivamente ajustadas. Para isto, deveria ser verificado o livro autenticado (Diário/Razão) em confronto, por amostragem, com os documentos (CRTC) que deram suporte aos registros, observando as divergências apontadas pela autuante .
2. quanto ao item 2, foi feita a observação que o Razão Analítico da empresa nos meses de novembro e dezembro de 1995 (cópias às fls. 57/58) registrava operações de pagamentos de fretes contratados de terceiros, denominado PAGOS DVS FRETES A TERCEIROS. Neste sentido, que o diligente exigisse do impugnante a comprovação dos pagamentos dos serviços contratados de terceiros, nos exercícios de 1995 e 1996, de acordo com os demonstrativos da fl. 8 e se o imposto

devido de tais operações foi recolhido, em conformidade com os arts. 202 e 203 e parágrafos do RICMS/89 e arts. 634 e 635 do RICMS/96. Além do mais, como no processo somente existiam demonstrados lançamentos de “Pago dvs Fretes a terceiros” referente aos meses de novembro e dezembro de 1995, verificasse se existiam outros lançamentos de contratação de serviços de terceiros nos exercícios de 1995 e 1996 (Razão/Diário). Caso positivo, elaborasse demonstrativo mensal destas operações.

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 0256/02, fiscal diligente prestou a seguinte informação (fls. 236/237)

1. não pode realizar o solicitado em relação a infração 1, vez que o sujeito passivo não apresentou o livro Diário do exercício de 1996, embora intimado a fazê-lo.
2. quanto a infração 2, o contribuinte não apresentou os comprovantes de pagamento dos serviços contratados de terceiros, bem como o recolhimento do imposto. Quanto aos registros contábeis que foram pedidos para serem pesquisados e relativos as contratações de serviços de terceiros, somente localizou aqueles indicados pelo autuante.

Autuante e autuado foram chamados à tomar conhecimento da diligência solicitada por este Colegiado (fls. 245/249),

O contribuinte manifestando-se (fls. 253/254), disse que houve equívoco da revisora quando afirmou que não houve entrega dos documentos solicitados. Porém, em atenção ao princípio da verdade material, estava anexando cópia do livro Diário do exercício de 1995, onde poderiam ser realizadas todas as verificações porventura necessárias, além de outros documentos pertinentes ao assunto.

Ressaltou que não poderia deixar de expressar sua surpresa pela existência de uma única intimação e o fato de que todos os documentos arrecadados terem sido examinados em um único dia.

Com relação ao item 2, juntou extrato geral das operações com os pagamentos mensais das operações com arrendamento dos veículos junto a empresa Rodoviário Ultra Rápido Bahia Ltda., onde, disse, simplesmente transportava as mercadorias constantes dos CRTCs da contratante. Igualmente, juntava cópia dos contratos de carreteiro, objetivando suprir a sua não verificação quando da diligência fiscal.

Diante da documentação apresentada, esta Junta de Julgamento Fiscal baixou, novamente, os autos em diligência à ASTEC/CONSEF, para que fosse cumprida a solicitação feita anteriormente (fl. 666).

Diligente fiscal, através do Parecer ASTEC nº 0066/03 (fls. 668/670) disse ter conferido as fotocópias apresentas às fls. 256/351 do livro Diário com o seu original, constatando serem verdadeiras. Observou, ainda, que no termo de abertura do referido livro existe carimbo de autenticação da Junta Comercial, datado de 08/05/96, portanto antes da ação fiscal, conforme cópia que anexou. Em seguida, verificou que os documentos geradores dos estornos se tratavam de contratos de carreteiros, que segundo informações do contador, Sr. Marcelo Coutinho Ramos, foram emitidos para acobertar o recebimento de aluguel dos caminhões de propriedade da empresa autuada, utilizados nos fretes iniciados no Estado de São Paulo, contratados pela Ultra Rápido Bahia, sediada naquele Estado. Analisando os documentos apresentados (fls. 610/663) todos foram emitidos pela Ultra Rápido Bahia situada em São Paulo (fl. 677) e que os chassis dos automóveis referiam-se aos caminhões de propriedade da autuada ou arrendados através de contratos de Leasing, cujas fotocópias encontravam-se às fls. 678/717. Assim, concluiu que os valores estornados em 31/12/95, de fato, encontravam-se escriturados equivocadamente na conta “Receita de Fretes”, visto que aqueles

valores não estavam acobertados por conhecimentos de transportes emitidos pelo autuado.

Em relação ao item 2 da autuação, embora intimado, o sujeito passivo não apresentou os comprovantes de pagamentos dos serviços contratados de terceiros, nem o comprovante de recolhimento do imposto devido daquelas operações. E, quanto ao pedido de que fosse verificada a existência de outros lançamentos de contratação de serviços de terceiros além daqueles existentes nos autos, observou que não localizou mais nenhum, tanto no exercício de 1995, quanto no de 1996.

Autuante e autuado foram chamados a tomar conhecimento da diligência. Auditor fiscal designado para apor a ciência concordou com a mesma. O autuado declarou que tomou ciência da diligência (fl. 724).

O julgador de 1ª Instância emitiu o seguinte voto:

“A Decisão prolatada pela 2ª JF, através do Acórdão nº 0016/01, foi parcialmente anulada pela 2ª CJF, (nº 0724/01), com o apoio da PROFAZ, entendendo aquela instância que, como a entrega dos demonstrativos realizados pela Repartição Fiscal (fl. 99) não supriu a falta original da sua não entrega e como não foi devolvido o prazo de 30 dias para manifestação do contribuinte, houve cerceamento do pleno direito de defesa.

Voltando a esta 1ª Instância, os autos foram baixados em diligência à INFAZ Santo Antonio de Jesus visando a entrega, ao autuado e mediante recibo, de cópias dos documentos acostados às fls. 08 a 70. Foi observado que neste recibo deveriam ser discriminadas, uma a uma, as páginas do PAF entregues ao contribuinte e reaberto prazo de defesa de 30 dias para, querendo, pudesse o autuado se manifestar. O Órgão Preparador daquela repartição enviou ao contribuinte uma Intimação solicitando seu comparecimento à Repartição Fiscal, no prazo improrrogável de 30 dias, a contar da data do seu recebimento para efetuar o pagamento do débito apurado no Auto de Infração ou apresentar defesa ao CONSEF e, ao final, consignou que, junto à mesma, seguia cópia das fls. 01 a 70 do PAF. Diante da forma como foi conduzida a Intimação pela Repartição Fiscal, esta 1ª JF reiterou a solicitação, discriminando como deveria ser conduzida. Neste momento ressalto que os demonstrativos elaborados pela autuante somente eram aqueles contidos às fls. 8, 9 e 11. Os demais, de fl. 10 e de fls. 12/70 eram uma declaração do autuado afirmando não possuir o livro de Inventário e de ISS e cópias dos livros de apuração do ICMS e de entradas e do Razão Analítico. Entretanto, para que dúvidas não mais pairassem sobre a questão, decidiu-se pela entrega de todos os documentos.

A Repartição Fiscal cumpriu o solicitado e a sócia da empresa consignou que recebeu todos os documentos e estava ciente que naquela oportunidade seu prazo de defesa era de 30 dias (fl. 230). Diante do exposto, as determinações do art. 46 do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99) foram cumpridas.

Quanto à existência de dois Autos de Infração lavrados sobre o mesmo período fiscalizado (o de nº 293873.0010/00-2 e nº 293873.0012/00-5), quando do primeiro julgamento desta 1ª Instância não aceitei a alegação em obediência aos ditames do art. 123 do RPAF/99, já que nenhuma prova foi acostada aos autos que pudesse identificar terem sido lavrados pelas mesmas infrações e períodos. No entanto, para que o fato não seja motivo de arguições procrastinatórias, solicitei que fosse anexada aos autos cópia da decisão nº 0123/01, prolatada pela 2ª JF em 06/02/01 e o demonstrativo de débito do Auto de Infração nº 293873.0012/00-5, vez que aquele de nº 293873.0010/00-2 é o ora em discussão. De sua análise, a infração diz respeito ao “recolhimento a menor do imposto em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas prestações de serviço de transporte rodoviário, apurado através do Registro de Apuração do ICMS e as receitas registradas no Razão Analítico”, ou seja, mesma acusação do item 1 da presente autuação.

No entanto, os exercícios fiscalizados são diferentes. O Auto de Infração em pauta trata do exercício de 1995 e o outro do exercício de 1996. Observo que o item 2 da presente lide não faz parte do referido Auto de Infração, que embora julgado pela mesma Junta de Julgamento Fiscal não o foi pelo mesmo relator, como alegou o impugnante no seu Recurso Voluntário. Não tem sustentação o argumento defensivo. E, para fechar o assunto, a decisão prolatada através do Acórdão nº 0123/01 foi anulada pelo mesmo motivo da presente (Acórdão nº 0659/01), o Auto de Infração, após saneamento, foi julgado, novamente, Procedente (Acórdão nº 0228-02/02), decisão esta ratificada pela 1ª CJF (Acórdão nº 0388-11/02) e Câmara Superior (Acórdão nº 0002-21/03).

Passo a abordar o mérito da lide exclusivamente em relação aos itens 1 e 2, uma vez que os itens 3 e 4 não estão mais sob apreciação desta Instância de julgamento.

No item 1, a fiscalização estadual detectou o recolhimento a menor do imposto, apurado pelo confronto dos valores de receitas escrituradas no livro Registro de Apuração do ICMS e o Razão Analítico da empresa. O autuado, inicialmente, alegou que a conta 311.01.001-6, objeto do confronto, englobava as receitas não somente da sua matriz, mas, também, das filiais. Analisando a referida Conta, provado que a mesma diz respeito, exclusivamente, as receitas auferidas pela matriz. Suas filiais possuem contas distintas, o que leva à descaracterização deste argumento.

Em nova manifestação, o impugnante disse, como segundo argumento, que a autuante desprezou a natureza cumulativa dos lançamentos escriturados nas contas analisadas, uma vez que adotou o simples somatório dos lançamentos, não observando as contas de Resultado, o que a levou a contabilizar lançamentos em dobro, somando os saldos existentes na movimentação da conta ao novo período de apuração, levando a um resultado distorcido do valor apurado. Ressalto que todos os valores confrontados foram retirados do Razão Analítico (livro auxiliar da contabilidade, onde se detalham todas as operações realizadas pela natureza dos fatos), lançados no último dia de cada mês e não pelos seus valores acumulados e que deveriam estar escriturados, fielmente, no livro Registro de Apuração do ICMS, já que receitas auferidas por serviços prestados e tributados de cada mês, não havendo qualquer motivo de ser argüida a contabilização de valores em duplicidade.

Como terceiro argumento, afirmou que a fiscalização deixou de considerar que, dentre as suas receitas, constavam às relativas aos serviços de transporte rodoviários de carga, prestados junto as empresas de outros estados, quando do retorno de seus veículos e, após terem transportado mercadorias para fora da Bahia. No caso, entendeu ser o tributo devido ao Estado contratante do serviço, e de forma antecipada, como disse que fez, não cabendo nova cobrança. Apenas, por determinações da legislação tributária as receitas foram escrituradas. A autuante rebateu este argumento ressaltando que tais fretes eram lançados nas filiais e conforme registrado no livro Razão. Como o impugnante não apresentou prova para desconstituir sua própria escrita contábil, com fulcro no art. 147, I, “b” do RPAF/99, foi indeferido o pedido de diligência e conforme as determinações dos arts. 123, 142, e 143 do citado Regulamento, o item foi mantido em sua totalidade.

Quando do seu Recurso Voluntário, o sujeito passivo apresentou argumento, afirmando que as diferença detectadas tinham sido objeto de ajustes através de estornos lançados no livro Diário (fls. 175/176) e não observados pela fiscal autuante. Para provar seu argumento trouxe à lide cópia das páginas 337/338 (fls. 134/136) deste livro. Em aditamento a sua defesa trouxe, novamente, cópia das referidas páginas do Diário (fls. 163/164). Nesta ocasião observou que houve, apenas, descumprimento de obrigação acessória já que existiam lançamentos no livro Diário que não



constavam do livro Razão. A autuante observou que a fiscalização foi realizada em agosto de 2000, quando o livro Razão do contribuinte já estava devidamente escriturado e nele não constava qualquer estorno, mas sim, demonstrava claramente que o valor da receita de fretes da matriz sempre apresentou, no período, valores superiores aos escriturados no livro de apuração do imposto. Disse que à fl. 44 do PAF (cópia do Razão Analítico) a conta 311.01.001-6 apresentava um saldo final de R\$178.191,67, com último lançamento o de nº 6.200 no valor de R\$7.740,00 sem qualquer estorno, como feito no Diário (fls. 163/170), o que a levava a concluir que o autuado havia refeito sua escrita contábil. Esta 1ª JJF baixou os autos em diligência para que fiscal estranho ao feito verificasse se as diferenças apuradas foram efetivamente ajustadas, analisando os livros, autenticados, Diário e Razão em confronto, por amostragem, com os CRTCS que deram suporte aos registros, observando as divergências apontadas pela autuante. Foram determinadas duas diligências. A primeira não foi possível ser cumprida, vez que o impugnante, embora intimado, não apresentou o livro Diário. Quando intimado à tomar conhecimento da diligência, mostrando-se surpreso por ser intimado apenas uma vez, apresentou cópia completa do livro Diário referente ao exercício de 1995 e outros documentos que entendeu pertinentes à matéria. Esta JJF encaminhou, novamente, o PAF para ASTEC/CONSEF objetivando o cumprimento do pedido anteriormente feito. Fiscal estranho ao feito informou ter conferido as fotocópias apresentadas do livro Diário com o seu original, constatando serem verdadeiras, inclusive existindo, no termo de abertura do referido livro, o carimbo de autenticação da Junta Comercial, datado de 08/05/96. E que, analisando os documentos apresentados pelo autuado, concluiu que os valores estornados em 31/12/95, de fato, encontravam-se escriturados equivocadamente na conta “Receita de Fretes”, visto que aqueles valores não estavam acobertados por conhecimentos de transportes, pelo autuado emitidos, pois se tratavam de contratos de carreteiros, que segundo informações do contador, foram emitidos para acobertar o recebimento de aluguel dos caminhões de propriedade da empresa autuada, utilizados nos fretes iniciados no Estado de São Paulo, contratados pela Ultra Rápido Bahia, sediada naquele Estado.

Fiz todo este relato para demonstrar:

1. antes do primeiro julgamento prolatado por esta 1ª Instância o impugnante não trouxe aos autos qualquer prova de suas alegações, inclusive nada falou sobre seu livro Diário. Como a autuação se baseou no Razão e não no livro Diário todos os argumentos posteriores não poderiam ser apreciados. Faço a observação de que os dois livros devem conter fielmente todos os lançamentos. Se isto não acontece, existem indícios de irregularidade na escrita contábil da empresa. Portanto, caberia ao autuado e não à fiscalização estadual demonstrar, á época, as irregularidades contidas na sua escrita contábil.
2. Observo, ainda, que embora o último argumento do impugnante tenha sido trazido quando do Recurso Voluntário, pelo princípio da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal, esta primeira instância de julgamento fiscal o acolheu. Por isto foram determinadas duas diligências.
3. autuado, antes de anexar integralmente cópia do livro Diário e demais documentos, apresentou cópias das páginas 336/338 do referido livro e referente ao mês de dezembro de 1995. Novamente o fez, quando do aditamento à sua defesa. De sua análise verifiquei que as cópias apensadas ao PAF das páginas do Diário, embora as mesmas, são de livros distintos, pois os lançamentos nelas constantes divergem. Isto poderia demonstrar que a empresa possui dois livros Diário. Além do mais, nelas constam estornos realizados no final do mês de dezembro de 1995 e referentes a determinados lançamentos. Pesquisando tais lançamentos em confronto como livro Razão,

observo que somente encontrei correlação com um, referente ao mês de dezembro. Sobre os demais nada pude concluir. Estes fatos foram esclarecidos pela diligente fiscal lotada na ASTEC/CONSEF que realizou a revisão do lançamento e que deve ser tomada como verdadeira, pois revisão feita pela própria fiscalização estadual e que, a seguir, aprecio:

- a) Em relação ao livro Diário, disse que, após confronto com o original, a cópia integral do livro Diário acostada ao processo era autêntica, inclusive existindo autenticação do livro dada pela Junta Comercial deste Estado, datada de 08/05/96, portanto, antes da ação fiscal. Com esta informação, a cópia das folhas do livro Diário, trazidas aos autos e acostadas às fls. 134/136 não podem ser apreciadas, sendo dada fé àquelas de fls. 163/164, vez que são mesmas do livro conferido.
- b) E, quanto aos valores apurados, concluiu que os valores estornados em 31/12/95 encontravam-se escriturados equivocadamente na conta “Receita de Fretes”, visto que aqueles valores não estavam acobertados por conhecimentos de transportes emitidos pelo autuado, pois se tratavam de contratos de carreteiros, realizados pela Ultra Rápido Bahia, sediada no estado de São Paulo. Para corroborar este entendimento, analisando os documentos de fls. 609/663, trazidos pelo impugnante aos autos, ficou demonstrado que os valores cobrados na presente ação fiscal se referiam, de fato, a contratos de carreteiros realizados pela empresa estabelecida em São Paulo e não pelo estabelecimento autuado.

Pelo exposto e entendendo que no Auto de Infração existe suficiente suporte fático que comprova a razão de defesa, entendo insubsistente a ação fiscal em relação a este item da autuação.

O item 2 trata da falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente a prestação de serviços de transportes não escriturada nos livros fiscais próprios. O impugnante afirmou que os lançamentos constantes na conta 315.01.001-1 do Razão Analítico se referiam a redespacho, na forma prevista no art. 202, inciso II do RICMS/89 e art. 635, inciso II, do RICMS/96. A autuante, quando da fiscalização solicitou a comprovação destas transações (Despacho de Transporte, livro de Registro do ISS, recibos de pagamento de fretes à autônomos, pagamento do imposto ao Estado de direito, etc), porém a ela não foram entregues, nem aos autos foram anexados. Mais uma vez, este Colegiado, na busca da verdade material, solicitou ao diligente fiscal que intimasse o contribuinte para apresentar a comprovação dos pagamentos dos serviços contratados de terceiros (exercícios de 1995 e 1996) e se o imposto devido de tais operações foi recolhido, em conformidade com os citados artigos do Regulamento invocados pela defesa. A busca foi infrutífera. O autuado não apresentou qualquer documento. Assim, como não existe comprovação de que os valores constantes da conta 315.01.001-1 - Pagamento de Diversos Fretes à Terceiros originaram-se de redespacho, realizado dentro das normas legais vigentes, subsiste a ação fiscal quanto a este item no valor de R\$17.551,77.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do item 01 e pela PROCEDÊNCIA do item 02 do Auto de Infração para cobrar o imposto no valor de R\$17.551,77, remanescendo o débito pertinente ao presente Auto de Infração na forma abaixo:

Infração 01 - Improcedente.

Infração 02 - Procedente.

Infração 03 - Improcedente conforme Acórdão 2ª JF nº 0016/01.

Infração 04- Procedente em Parte, com aplicação da penalidade equivalente a 3 UPFs-BA, conforme Acórdão 2ª JF nº 0016/01.

Em seu Recurso Voluntário o recorrente sustenta veementemente a decadência e a prescrição do direito do fisco de constituir e cobrar o crédito tributário, destacando os seguintes fundamentos:

1 – O Auto de Infração foi lavrado em 27/09/00, para recolhimento de valores de ICMS do período de 09/05/95 a 12/12/96, e esses valores não podem mais ser cobrados em virtude de ocorrência da decadência.

II – O art. 174 do CTN dispõe que a ação de cobrança do crédito tributário (para o Fisco) prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. Essa fixação do “*dies a quo*”, em regra geral, remete às noções de lançamento do art. 142 do CTN. Por ele, inicia-se o processo de cobrança do tributo, mas não se constitui como definitivo quando sobre ele não paire mais dúvida, imune a impugnação por parte do contribuinte e a revisão pela Administração.

Tece longas considerações em defesa de sua tese.

Como conclusão, escreve:

“É incabível o auto de infração apresentado, pelos seguintes motivos:

1 – Ocorreu confusão do agente fiscal ao notificar a autuada, confundindo operação de “transbordo” com “entrega ao destinatário”.

2 – Não houve fato gerador que sustentasse a autuação, pois o transbordo de mercadoria é ato distinto, e inconfundível, não se aplicando as supostas fundamentações legais, tampouco a alegação de recolhimento a menor de imposto”

A Douta Procuradoria Fiscal apresentou o seu opinativo nos termos que se seguem:

“A autuada recorre, alegando, em síntese, que ocorreu a decadência e a prescrição do Direito do Fisco em constituir o crédito tributário e de cobrá-lo. Afirmar que não utilizou o serviço de redespacho; que a mercadoria foi entregue ao destinatário final citado na nota fiscal e que o imposto foi recolhido integralmente na forma regulamentar. Da análise dos autos, verifico que as alegações de decadência e prescrição não merecem ser acolhidas, senão vejamos. A decadência é uma das formas de extinção do crédito tributário, prevista no CTN, que tem como objetivo fixar prazo, passado o qual, cessa o direito do Fisco de constituir o crédito tributário. O art. 150 do CTN estabelece prazo decadencial de 05 anos para a homologação tácita dos tributos com lançamento por homologação como é o ICMS. O marco inicial desse prazo decadencial é, em princípio, o fato gerador da obrigação tributária. Porém, a legislação baiana, respaldada em autorização legal – parágrafo quarto do art. 150 do CTN, fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual deve-se iniciar o prazo decadencial. No presente caso, os fatos geradores ocorreram em 1995 e 1996, iniciando-se os prazos decadenciais, respectivamente, em 01/01/96 e 01/01/97. Em setembro de 2000, a Fazenda Estadual lavrou Auto de Infração. Portanto, o lançamento fiscal ocorreu dentro do prazo legal. Em relação a prescrição, mais impertinente é ainda a sua alegação, pois enquanto o auto de Infração estiver em fase de impugnação/Recurso pela autuada, o prazo prescricional está suspenso, como determina o CTN. O prazo prescricional de 5 anos, mencionado

pela Recorrente, tem início com a constituição definitiva do crédito tributário, o que ainda não ocorreu, em razão, repito, da sua irresignação, o que provocou a formação de um processo administrativo contencioso. Somente após o trânsito em julgado é que se iniciará o prazo prescricional para exigência do crédito tributário, que, informe-se, ainda será suspenso por 180 dias, com o procedimento de inscrição em Dívida Ativa. Quanto a alegação relativa à infração de operação não escriturada, mas verificada nos lançamentos constantes da conta 315 01 001/1 do Razão Analítico, entendo que nada vem acompanhado de comprovação por parte do recorrente. A simples negativa do cometimento da infração não é suficiente para elidi-la”.

## VOTO

Adotando como razão de decidir o bem fundamentado parecer da ilustre Procuradora Fiscal, e os argumentos expendidos no voto do ilustre relator de 1ª Instância. A Decisão está correta e o recorrente não apresentou nenhum fato novo ou alegação que não tenha sido considerada na decisão de primeiro grau. Quanto à decadência alegada no Recurso Voluntário, restou muito bem demonstrado no opinativo da Procuradoria Fiscal que o lançamento fiscal ocorreu dentro do prazo legal. No que se refere à prescrição, esta de fato não se consumou, já que o prazo prescricional se encontra suspenso em face da impugnação do Auto de Infração pelo autuado.

Em face do exposto NEGOU PROVIMENTO ao Recurso “*Ex-officio*” e ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293873.0010/00-2, lavrado contra **TRANSPORTES ULTRA-RÁPIDO BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$17.551,77**, atualizado monetariamente, acrescido da multa 70%, prevista no art. 61, inciso IV, alínea “a” da Lei nº 4.825/89 e art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, mais a multa equivalente a **03 UPFs-BA**, prevista no art. 61, inciso XVIII, alínea “b”, da Lei nº 4.825/89.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de Outubro de 2003.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ - RELATOR

MARIA OLIVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS