

PROCESSO - A. I. Nº 232948.0209/11-0
RECORRENTE - EMPRESA DE TRANSPORTES E LOGÍSTICA PARANÁ LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0084-01/14
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 05/11/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0268-11/15

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOR. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. RETIFICAÇÃO DE LIVROS FISCAIS APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. Prova dos autos evidencia que o sujeito passivo, na tentativa de elidir a acusação, procedeu à retificação do seu livro Registro de Saídas em momento posterior ao início do procedimento de fiscalização, procedimento que não admitido pela legislação de regência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão proferida pela 1ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, lavrado em 28/09/2011, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$30.259,26 em razão da constatação do cometimento das seguintes infrações à legislação de regência:

INFRAÇÃO 1 – Recolhimento a menor de ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nas prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas, nos meses de setembro de 2007, março a junho de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$26.334,32, acrescido de multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – Recolhimento a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas, regularmente escrituradas no mês de setembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.924,92, acrescido de multa de 60%.

Após a apresentação da defesa (fls. 31/44) e prestação de informações fiscais (fls. 58/59) a fase de instrução foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pela 1ª JJF que assim decidiu na assentada de julgamento datada de 15/04/2014.

VOTO

Incialmente, cabe-me consignar que não acolho a pretensão defensiva de nulidade do Auto de Infração, haja vista que, apesar de haver a indicação no Auto de Infração da alíquota de 17% os seus anexos – planilhas e demonstrativos – claramente permitem identificar que o imposto exigido foi calculado com aplicação da alíquota de 12%.

Vale observar que diversas autuações contendo esse tipo de indicação da alíquota já foram objeto de Decisão por este CONSEF, tendo prevalecido o entendimento de que os anexos do Auto de Infração – planilhas e demonstrativos – elaborados pela Fiscalização desde que indiquem corretamente a alíquota aplicada na apuração do imposto exigido, e desde que entregue cópia ao contribuinte não resulta em cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório.

Na realidade, a “confusão” aduzida pelo autuado decorre do fato de o “Sistema Informatizado de Emissão de Auto de Infração – SEAI, realizar os cálculos com a alíquota de 17% mesmo sendo outra alíquota a ser aplicada. Entretanto, tal fato não implica em agravamento do valor exigido, pois o próprio “SEAI” compatibiliza nos cálculos a base de cálculo de forma que o valor do ICMS devido não seja alterado.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, haja vista que inociou quaisquer das hipóteses previstas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o lançamento de ofício em exame.

Verifico que na infração 01 a exigência diz respeito a recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na

apuração dos valores do imposto nas prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas.

Observo que na defesa apresentada o autuado alega que: - a prestação do serviço ocorreu em São Paulo, Minas Gerais, Paraná, Rio Grande do Norte e Sergipe – o ICMS foi recolhido aos entes federados, nas alíquotas dispostas na Resolução do Senado 22/89.

Sustenta ainda que, além disso, o Estado da Bahia, não teria legitimidade para exigência do imposto, considerando que o início da prestação e a ocorrência do fato gerador se deu em local diverso.

O art. 11 da Lei Complementar nº. 87/96 dispõe que:

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

(...)

II - tratando-se de prestação de serviço de transporte:

a) onde tenha início a prestação;

Nesse mesmo sentido estabelece o art. 13, II, “a”, da Lei nº 7.914/96, que trata do ICMS no âmbito do Estado da Bahia.

Art. 13. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do contribuinte ou responsável, é: II - tratando-se de prestação de serviço de transporte:

a) onde tenha início a prestação;

Portanto, antes de tudo, há que se identificar se as prestações de serviço de transporte realizadas pelo autuado, de fato, foram iniciadas noutras Estados, situação na qual descabe a exigência do imposto para o Estado da Bahia – conforme a autuação – ou, se procedeu corretamente a Fiscalização quando exigiou o imposto para o Estado da Bahia.

O exame dos documentos acostados aos autos, especialmente dos Conhecimentos de Transportes Rodoviário de Cargas – CTRCs permitem concluir que assiste razão ao autuante.

Verifica-se claramente nos CTRCs arrolados neste item da autuação que há indicação expressa do local sobre onde ocorreu o início da prestação de serviços de transporte, sendo indubioso que ocorreram no Estado da Bahia, portanto, cabível a exigência do imposto. Apenas a título exemplificativo menciono os CTRCs nºs 028502, 028505, 028518, 028520, 028523, nos quais constam como local de início Camaçari-BA.

Portanto, não procede a argumentação defensiva de que as prestações de serviços foram iniciadas noutras unidades da Federação.

Diante disso, acorde com o opinativo do autuante de fls. 353 a 355, esta infração é parcialmente subsistente com a exclusão do valor de R\$ 392,73, referente ao período de 30/09/2007, remanescendo o ICMS devido no valor de R\$ 25.941,61.

Quanto à infração 02 verifico que o autuado elide a autuação ao comprovar que se trata de prestação de serviço iniciada noutras Estados, sendo indevida a exigência para o Estado da Bahia, conforme os fundamentos abordados no exame da infração anterior.

Relevante registrar que o próprio autuante acatou a argumentação defensiva e opinou pela improcedência deste item da autuação. Infração insubstancial.

No que tange à solicitação do impugnante para que seja modificado o endereço para notificações para Avenida Tancredo Neves nº 1283, Ed. Ômega Empresarial, sala 603, Caminho das Árvores, CEP 41.820-021, nada obsta que seja atendido, no entanto o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, desde que as intimações do autuado acerca do processo sejam feitas em conformidade com o disposto no artigo 108 do RPAF/99.

No que diz respeito à argüição de que as multas são confiscatórias, esclareço que estas foram corretamente aplicadas ao caso da lide, estando previstas na Lei 7.014/96. Quanto à arguição de constitucionalidade, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência deste órgão julgador a apreciação matéria que verse sobre constitucionalidade.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Como é possível constatar da análise do voto do acórdão recorrido acima reproduzido, os membros integrantes da 1ª JF, após apreciarem os fundamentos de fato e direito arguidos na peça defensiva, afastaram a preliminar de nulidade arguida, sustentando ser perfeitamente possível identificar que o imposto exigido foi calculado com base na alíquota de 12%, embora conste indicada no Auto de Infração a alíquota de 17%.

Esclareceram que a razão de irresignação apresentada pelo contribuinte já foi, por diversas vezes, apreciada por este órgão de julgamento que firmou posicionamento no sentido de que tal situação não implica em agravamento no valor exigido ou cerceamento do direito de ampla

defesa e contraditório do autuado, uma vez que o próprio Sistema Informatizado de emissão de Auto de Infração – SEAI, que realiza os cálculos, compatibiliza a base de cálculo de forma que o valor do ICMS cobrado não se altera.

No mérito quanto à infração 1, sobre a qual o contribuinte alega a ilegitimidade do Estado da Bahia para exigir o imposto, já que a prestação dos serviços teria ocorrido em diversos Estados (SP, MG, PR, RN e SE), o órgão julgador *a quo* concluiu que pela procedência parcial da exigência em razão da constatação de que, exceto com relação aos CTRS excluídos de ofício pelo autuante na oportunidade em que apresentou as informações fiscais, o início da prestação de serviços de transporte se deu de fato no Estado da Bahia.

No que tange a infração 2, a 1ª JJF ratificou em todos os seus termos o teor das informações fiscais que acatou os argumentos da defesa, elidindo integralmente a exigência.

Por fim, os membros integrantes da 1ª JJF se abstiveram de apreciar os argumentos de defesa acerca do caráter confiscatório da penalidade combinada em face da limitação imposta pelo artigo 167 do RPAF.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário mediante o qual se insurgiu quanto a manutenção parcial da exigência consubstanciada no item 1.

Inicia suas razões de apelo requerendo que os documentos que afirma ter carreados aos autos – livros de Registro de Entradas, Saídas, Apuração, e DAES – sejam apreciados de modo que reste comprovada a correta apuração e integral recolhimento do ICMS devido no período compreendido entre março a junho de 2009.

Aduz que a negativa de análise de tais documentos implica ofensa ao primado da verdade material o que não pode ser concebido. Em sustentação à sua tese, colaciona excertos da doutrina especializada acerca do tema.

No que se refere à multa aplicada, sustenta afronta aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Requer ainda seja ela cancelada ou ao menos reduzida a teor do artigo 158 do RPAF.

Sem opinativo da PGE/PROFIS em face do artigo 136, inciso III, alínea “c” item 3 do RPAF.

Na assentada de julgamento datada de 26/08/2014, considerando que o autuado tem como atividade principal a prestação de serviços de transporte, bem assim que este anexou à sua peça recursal cópias de livros de Apuração de ICMS que evidenciam operações em montantes distintos daqueles apresentados pela fiscalização (fls. 415/640), esta CJF entendeu por bem converter os autos em diligência à ASTEC, a fim de que fossem prestados os seguintes esclarecimentos: **(i)** Após a intimação do sujeito passivo para que apresente o seu livro de Registro de Saídas original, esclarecer o motivo de o livro de Apuração de ICMS de fls. 415/640 apresentar dados distintos daquele acostado ao Recurso Voluntário; e **(ii)** informar, a partir da análise do livro RUDFTO, se o estabelecimento autuado firmou o Termo de Opção pelo crédito presumido para o período autuado.

Em atendimento ao quanto requerido, a ASTEC apresentou o relatório de fls. 658/660 através do qual restou evidenciado que o estabelecimento é optante pelo regime de crédito presumido, conforme consta do Termo de Opção de fls. 704. Na mesma oportunidade, o órgão de Assessoria Técnica esclareceu que as divergências existentes entre os livros apresentados à fiscalização e a aqueles anexados ao Recurso Voluntário decorre de retificação levada a efeito pelo autuado.

As informações prestadas pela ASTEC foram ratificadas pelo sujeito passivo na oportunidade em que se manifestou acerca do resultado da diligência (fl. 749).

VOTO

O Recurso é tempestivo pelo que acolho, passando para a análise das razões de Recurso.

Conforme relatado, é objeto de apelo recursal o saldo remanescente da exigência consubstanciada no item 1 do Auto de Infração, mantido pela Decisão de piso que refutou os

argumentos então apresentado pelo sujeito passivo.

Da análise dos autos verifico que o lançamento de ofício tem origem na constatação por parte da fiscalização de que o Recorrente, apesar de haver destacado nos CTRS que emitiu no período compreendido entre os meses de março a junho de 2009 o ICMS incidente sobre as respectivas operações de prestação de serviços interestaduais, deixou de escriturar o imposto destacado nos documentos fiscais no seu livro de Registro de Saída.

Esta falha de procedimento quando da escrituração ocasionou recolhimento a menor do imposto devido nos referidos períodos de apuração.

Na oportunidade em que apresentou sua defesa o contribuinte aduziu que se tratava de operações iniciadas em outros Estados da Federação razão pela qual o Estado da Bahia não tinha legitimidade ativa para proceder à exigência.

Após analisar os CTRS acostados às folhas 104 a 335 e constatar que as operações tiveram início neste Estado, o órgão julgador *a quo* manteve a exigência nos exatos termos em que prestadas as informações por parte do fiscal autuante.

Em suas razões de apelo o Recorrente modifica os argumentos de irresignação para afirmar que sua escrita fiscal fora realizada de forma regular e que procedeu ao recolhimento integral do ICMS devido no período, pugnando, com fulcro no princípio da verdade material, que este CONSEF proceda à análise dos documentos anexados à sua peça recursal, quais sejam: cópia dos livros de Registro de Saída relativos aos meses de março a junho de 2009 e respectivos DAES de recolhimento do imposto (documentos de fls. 414 a 647).

A análise dos livros de Registro de Saída evidencia que os CTRCS listados nos demonstrativos de débito que instrui o Auto de Infração foram devidamente escriturados, tendo o imposto incidente sobre as prestações de serviços interestaduais, sido devidamente debitado. Cito apenas a título de exemplo o CRTR de n.º 29226, no valor de R\$ 7.667,55, emitido em 21/03/2014, escriturado na página 22 do livro de Registro de Saídas relativo ao mês de março (fls. 436).

Causa estranheza tal constatação, uma vez que este mesmo CTRC foi listado pelo preposto autuante na oportunidade em que prestou informações (fls. 98 a 99) como exemplo de documento, cujo imposto destacado não houvera sido escriturado na coluna “Operações com Débito do Imposto” do respectivo de livro de Registro de Saídas apresentado à fiscalização (fl. 299).

Tendo verificado que este evento ocorreu com os demais CTRS, concluo que em algum momento o Livro Fiscal de que aqui se trata foi retificado. Conclusão ratificada pelo resultado da diligência realizada pela ASTEC, bem assim pelo próprio do sujeito passivo.

Nestes termos, resta perquirir se a retificação da escrita levada a efeito pelo contribuinte, bem assim o respectivo recolhimento do imposto devido ocorreu em momento anterior ao início do procedimento de fiscalização, hipótese em que, ainda que o contribuinte não houvesse observado as formalidades atinentes à reconstituição da escrita previstas na legislação, a meu ver, o lançamento de ofício seria improcedente.

Os documentos que instruem o presente PAF não deixam dúvidas, contudo, que o Recorrente procedeu à retificação do seu livro de Registro de Saídas em momento posterior à lavratura do Auto de Infração, procedimento que não se pode conceber sob qualquer hipótese.

O primeiro indício que atesta tal assertiva reside no fato de inexistir na base de dados da Secretaria da Fazenda quaisquer recolhimentos de ICMS que não os valores apurados à época da ocorrência dos fatos geradores que, por sua vez, correspondem aos saldos escriturados nos livros de Apuração de ICMS originais, acostados aos autos pelo próprio sujeito passivo quando da realização do procedimento de diligência. É o que evidencia o demonstrativo a seguir.

| LAP (fls. 665/700) | | | | | | |
|--------------------|-------------------|------------------|-------------------|-------------------|-----------------|-------------|
| P/A | ICMS Debitado | Crédito (20 %) | ICMS Devidpo | ICMS Recolhido | Diferença | Arrecadação |
| 30/03/2009 | 24.146,69 | 4.829,34 | 19.317,35 | 19.440,13 | (122,78) | 09/04/2009 |
| 30/04/2009 | 36.937,75 | 7.387,55 | 29.550,20 | 29.575,97 | (25,77) | 11/05/2009 |
| 31/05/2009 | 44.519,98 | 8.904,00 | 35.615,98 | 35.636,41 | (20,43) | 09/06/2009 |
| 30/06/2009 | 39.187,53 | 7.837,51 | 31.350,02 | 31.381,27 | (31,25) | 09/07/2009 |
| | 144.791,95 | 28.958,39 | 115.833,56 | 116.033,78 | (200,22) | |

Demais disto, verifico que os saldos de imposto debitados constantes do livro de Registro de Saídas retificado não correspondem aos saldos transferidos para o mencionado livro de Apuração. E isto simplesmente porque o contribuinte, desavisadamente, na tentativa de desconstituir o lançamento de ofício retificou o livro de Registro de Saídas. Vejamos:

| ICMS Debitado | | | | | |
|---------------|-------------------|-------------------|------------------|-----------------|------------------|
| P/A | Livro Retificado | Livro Original | Diferença | Crédito (20 %) | ICMS a Pagar |
| 30/03/2009 | 29.532,90 | 24.146,69 | 5.386,21 | 1.077,24 | 4.308,97 |
| 30/04/2009 | 46.915,74 | 36.937,75 | 9.977,99 | 1.995,60 | 7.982,39 |
| 31/05/2009 | 56.835,58 | 44.519,98 | 12.315,60 | 2.463,12 | 9.852,48 |
| 30/06/2009 | 44.690,65 | 39.187,53 | 5.503,12 | 1.100,62 | 4.402,50 |
| | 177.974,87 | 144.791,95 | 33.182,92 | 6.636,58 | 26.546,34 |

Ressalto ainda pela sua importância que os valores recolhidos a maior pelo contribuinte quando da ocorrência dos fatos geradores foram devidamente considerados, para fins do lançamento de ofício originário do presente PAF. Conforme demonstrado a seguir de forma exemplificada.

| P/A | ICMS a Pagar | Indébito | ICMS Lançado |
|------------|------------------|-----------------|------------------|
| 30/03/2009 | 4.308,97 | (122,78) | 4.186,19 |
| 30/04/2009 | 7.982,39 | (25,77) | 7.956,62 |
| | 12.291,36 | (148,55) | 12.142,81 |

Abstenho-me de apreciar a arguição acerca do caráter confiscatório da multa, em face do que dispõe o art. 167, I, do RPAF/99 que exclui da competência deste órgão julgador a apreciação de matéria que verse sobre constitucionalidade.

Finalmente afasto o pedido de redução da penalidade requerido com fulcro no artigo 158 do RPAF, haja vista que tal dispositivo aplica-se tão somente à penalidade cominada em razão do descumprimento de obrigação acessória, situação fática inaplicável ao presente caso. No caso dos autos a penalidade de ofício foi cominada em decorrência da constatação de inadimplemento de obrigação principal, qual seja: deixar de recolher o ICMS devido por antecipação total ou parcial – infração 1 – ou fazê-lo em valor menor do que o devido – Infração 2.

Diante de tais circunstâncias, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão proferida pela 1ª JJF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232948.0209/11-0, lavrado contra **EMPRESA DE TRANSPORTES E LOGÍSTICA PARANÁ LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$25.941,61**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de Setembro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS