

PROCESSO - A. I. Nº 232962.0018/05-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e EXPRESSO BRASILEIRO LTDA.
RECORRIDOS - EXPRESSO BRASILEIRO LTDA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF Nº 0025-02/07
ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS
INTERNET - 26/02/2008

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0004-12/08

EMENTA: ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDOS CREDORES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO [PRESUNÇÃO LEGAL DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO DECLARADAS]. Ultrapassada a preliminar quanto ao fato de a matéria já ter sido apurada, discutida e decidida em Auto de Infração anterior, em primeira e segunda instâncias. No mérito, efetuada a correção do cálculo do imposto relativo ao item 2 do Auto de Infração, adequando o lançamento ao critério de apuração do tributo previsto no art. 505-A do RICMS. Modificada a Decisão recorrida. O item 1 já foi julgado improcedente, conforme Acórdão nº 0427-12/06 da 2ª CJF. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Rejeitada a preliminar de nulidade, sendo vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Recurso de Ofício PARCIALMENTE PROVIDO. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpuestos, respectivamente, pela 2.ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo contribuinte contra a R. Decisão de fls. 190/200 que julgou Parcialmente Procedente o presente Auto de Infração.

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/12/05, apura seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração do imposto nas prestações de serviços de transporte rodoviário – serviço de transporte semi-urbano –, sendo lançado tributo no valor de R\$63.476,16, com multa de 60%;
2. “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa*” [sic], sendo lançado ICMS no valor de R\$357.849,42, com multa de 70%.

Em petição datada de 2/1/06 (à fl. 127), dirigida ao inspetor fazendário local, o autuado reclamou que os fiscais José Alberto Mendonça Lima e Maria Conceição Amaral dos Santos lavraram este Auto de Infração em 22/12/05 e a intimação foi feita em 26/12/05, mas até o dia em que foi elaborada a defesa os fiscais não haviam devolvido à empresa os livros e documentos arrecadados no início da ação fiscal. Naquela petição, protestava que, sem os livros e documentos seria impossível a análise da exigência fiscal, de modo a concluir pela procedência ou não da autuação. Reclamava que, tanto em uma situação como na outra, a empresa estaria prejudicada, uma vez que recebendo os documentos em data diferente da ciência poderia perder o direito à redução de multas, no caso de decidir pelo recolhimento ou poderia perder o prazo de defesa, no caso de entender indevida a exigência, e, ainda que resolvesse apresentar defesa no prazo legal, sem os livros e documentos fiscais e contábeis, não poderia exercer, em sua plenitude, o direito de defesa. Requeria que fosse determinada a entrega dos livros e documentos

fiscais e contábeis e que o início do prazo para pagamento ou apresentação de defesa passasse a ser contado a partir da data da efetiva entrega dos livros e documentos.

Em nova petição (fl. 132), datada de 12/1/06, o autuado renovou o pedido, reclamando que até aquele momento a documentação fiscal e contábil da empresa ainda se encontrava em poder dos fiscais. Reclamava, também, que a autuação se baseou no Processo nº 298237.1001/02-4, do qual a empresa apenas dispunha de cópia da Decisão que lhe fora favorável. Protestava que os autuantes tinham obrigação de lhe entregar cópia integral do processo que lastreou a ação fiscal, como manda o art. 28 do RPAF. Reiterou o pedido de devolução dos livros e documentos fiscais e contábeis, requerendo também cópia do Processo nº 298237.1001/02-4, insistindo no pedido de reabertura do prazo de defesa.

Consta outra petição, também datada de 12/1/06 (fl. 20), na qual o autuado reiterou o pedido de devolução dos livros e documentos fiscais e contábeis em poder dos prepostos fiscais, solicitando cópia de peças do Processo nº 298237.1001/02-4 e pedindo que o prazo para defesa fosse contado a partir da data da entrega dos documentos requeridos.

Também consta um recibo, sem data (fl. 21), relativo a cópias do Processo nº 298237.1001/02-4 que foram fornecidas ao autuado, mediante o pagamento da taxa de R\$ 850,50 (DAE à fl. 22).

O contribuinte apresentou defesa (fls. 24 e ss.), expondo, a título de considerações iniciais, os seguintes fatos:

- a) em 1999, o auditor Trajano Rocha Ribeiro, por ter dúvidas quanto à incidência do ICMS nas prestações de serviços de transporte de passageiros na linha Porto Seguro/Santa Cruz de Cabrália, linha esta considerada como sendo de natureza semi-urbana pela Agência Estadual de Regulação de Serviços Públicos de Energia, Transportes e Comunicações da Bahia (AGERBA), protocolou junto à Gerência de Consulta e Orientação Tributária (GECOT) o processo de Consulta nº 99000023/99, cuja resposta foi dada mediante o Parecer GECOT nº 1043/99, declarando a inexistência de fato gerador do ICMS na prestação de serviços de transporte de passageiros na referida linha. A empresa recebeu uma cópia da resposta da Consulta. Em face disso, deixou de recolher o imposto sobre os serviços de transporte relativos à citada linha;
- b) em 31/10/02, foi lavrado o Auto de Infração nº 298237.1001/02-4, com lançamento de ICMS decorrente de saldo credor de Caixa. A empresa apresentou defesa administrativa. O CONSEF determinou a realização de diligência, através da ASTEC. A auditora Maria Auxiliadora Gomes Ruiz concluiu haver débito, porém em valor inferior ao exigido inicialmente. O processo foi a julgamento e o resultado da diligência foi acatado, resultando no Acórdão JJF 0159-04/04. A empresa acatou parcialmente o resultado do julgamento e apresentou Recurso Voluntário em relação à parte controversa. Em 25/09/04, o processo foi a julgamento na 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, a qual, mediante o Acórdão CJF 0215-12/04, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário. O julgamento foi acatado pela empresa, procedendo-se ao recolhimento do débito;
- c) no inicio de 2005, a empresa foi intimada a apresentar documentos relativos aos exercícios de 2000 e 2001, exatamente os mesmos exercícios que já haviam sido fiscalizados. Dessa ação fiscal resultou a lavratura do presente Auto de Infração;
- d) foi intimado deste Auto de Infração, via Sedex, sendo que os demonstrativos são parcos e confusos;
- e) até o momento em que foi feita a defesa, os documentos retirados da empresa não tinham sido devolvidos;

f) o Processo nº 298237.1001/02-4, que serviu de base para a autuação, não foi juntado ao presente Auto de Infração, obrigando a empresa a ter de obter cópias na repartição, sendo-lhe cobrado o valor de R\$2,80 por unidade, perfazendo as 315 cópias o valor de R\$850,50 (documento anexo).

Feita essa explanação, a defesa suscitou duas preliminares. A primeira, com fundamento em que, no item 1º do Auto de Infração, está sendo exigido ICMS sobre prestações isentas, conforme prevê o art. 30 do RICMS. Reportou-se à Consulta já respondida pela GECOT. Reclamou que os fiscais justificaram o lançamento por entenderem que a situação em exame cai no vazio da legislação vigente, sem citarem nenhuma lei, apenas se referindo à legislação atual. Pediu a nulidade do procedimento.

A segunda preliminar tem por justificativa o argumento de coisa julgada administrativa. Alegou que o presente Auto de Infração foi lavrado em decorrência de revisão fiscal procedida em face do Auto de Infração nº 298237.1001/02-4, protestando que a renovação do procedimento fiscal jamais poderia ser efetivada, por manifesta impossibilidade jurídica, haja vista que o Auto de Infração anteriormente lavrado foi extinto em virtude de haver sido promovido o julgamento administrativo pelo órgão competente em última instância e o pagamento foi efetuado de acordo com os documentos anexos, estando, portanto, extinto o crédito tributário, não cabendo mais qualquer revisão fiscal em derredor da mesma matéria objeto daquela autuação. Sustentou que só se poderia falar em revisão ou deflagração de novo procedimento fiscal se não tivesse havido julgamento em instância final, ou se a determinação partisse do próprio órgão julgador, ou, ainda, se se tratasse de outro fato gerador que não aquele cujo lançamento já fora apreciado pelo órgão julgador. Salientou que as razões de segurança jurídica que justificam a limitação temporal do direito de lançar impõem o mesmo tratamento ao direito de revisar o lançamento. Observou que o art. 145 do CTN enumera as possibilidades de modificação, no âmbito da própria administração, do lançamento já ultimado, sendo que o art. 149 somente permite a revisão do lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo em casos de evidente erro, dolo ou simulação, sendo, portanto, vedada qualquer possibilidade de alteração daquilo que já foi legal e regularmente decidido. Comentou a função do processo fiscal, como espécie do processo administrativo, no que concerne ao dever estatal do controle dos atos do lançamento tributário, assinalando que, instaurado o procedimento a fim de dirimir a resistência do contribuinte em atender a determinada exigência fiscal, e encerrada a lide por uma Decisão que obedeça à garantia constitucional do devido processo legal, a solução do caso é definitiva no âmbito da administração tributária, encerrando, em definitivo, a discussão administrativa.

Prossseguiu falando da natureza das decisões exaradas no processo administrativo, comentando seus efeitos jurídicos e argumentando que as decisões proferidas pela administração fazendária são para esta vinculantes, ou seja, uma vez exauridos os meios de impugnação no âmbito administrativo, elas tornam irretratáveis administrativamente, não se podendo mais modificar o que restou decidido no mesmo processo pela autoridade fiscal. Assegurou que tal entendimento já foi pacificado pelo Judiciário. Transcreveu três acórdãos do TRF. Transcreveu também trecho de uma sentença que atribui a um magistrado da Justiça Federal (não declina com precisão qual o órgão judicante). Destacou trecho do voto da ministra Laurita Vaz no REsp nº 645856/RS. Reproduziu comentário que atribui ao prof. Celso Antônio Bandeira de Mello acerca da coisa julgada administrativa, fundada nos princípios da segurança jurídica, da lealdade e da boa-fé (não indica a fonte).

O autuado chamou a atenção para o fato de que a presente autuação contém exigência tributária decorrente de fato gerador que já serviu de base a outra autuação, cujo valor era, inclusive, superior ao ora exigido, tendo aquela autuação sido submetida a julgamento deste Conselho, cuja Decisão foi levada à Câmara Superior, na qual foi mantida e a Decisão foi reconhecida pela empresa, que procedeu ao regular recolhimento do tributo exigido. Assinalou a justificativa apresentada pelos autuantes para esta nova autuação, ao afirmarem que se procedeu a uma revisão fiscal com o intuito de apurar o valor real da omissão de receita, uma vez que havia uma

enorme diferença entre o valor reclamado e o julgado. O autuado considerou que, por isso, estaria havendo um flagrante desrespeito a este órgão de julgamento, ponderando que, a prosperar o entendimento da fiscalização, todas as vezes em que o CONSEF julgar um procedimento fiscal e reduzir o valor, a fiscalização fará nova autuação e exigirá novamente o tributo que o órgão julgador já declarou inexistente. Receiou que inclusive no presente caso, após o julgamento, venha a ocorrer uma nova ação fiscal, pois considera que “*a administração não se conformará (como não se conformou), nem respeitará (como não respeitou) a Decisão deste Colegiado*”. Questionou como ficará o contribuinte, tendo que se defender indefinidamente da mesma imposição fiscal, já julgada e homologada.

Concluiu pedindo que fosse decretada a nulidade da autuação.

Quanto ao mérito, argumentou que a autuação é ilegal, pois exige tributo cujo lançamento foi objeto de autuação anterior, no qual houve ampla análise por parte deste Conselho, que determinou diversas diligências e decidiu, afinal, tendo a empresa acatada a Decisão final, efetuando o recolhimento do débito, sendo que, não obstante isso, a fiscalização entendeu que deveria ser feita revisão porque havia uma enorme diferença entre o reclamado e o julgado, como se o órgão julgador tivesse limitações no poder de julgar e as suas decisões de nada valessem. Alegou que não foi possível fazer a conferência dos valores lançados, em virtude de os livros não terem sido devolvidos à empresa. Reclamou que os demonstrativos elaborados pela fiscalização não são claros. Observou que, mesmo tendo protocolado três pedidos de devolução dos livros e documentos, os pedidos não foram atendidos, sendo evidente o cerceamento de defesa. Aduziu que, como a empresa não tinha acesso aos documentos, e necessitava de algumas informações constantes no processo que era objeto da revisão fiscal, foi obrigada a tirar cópias pagando por cada uma delas o absurdo valor de R\$ 2,80, desembolsando um total de R\$850,50 por 315 cópias reprográficas, conforme se comprova com a cópia do DAE anexa.

Frisou que, com relação ao item 1º, a prestação de serviço de transporte semi-urbano é isenta de ICMS, nos termos do art. 30, I, do Regulamento. Disse que, em 1999, o auditor Trajano Rocha Ribeiro protocolou Consulta junto à Gerência de Consulta e Orientação Tributária (GECOT), da qual resultou o Parecer GECOT nº 1043/99, da lavra do auditor Jorge Luiz Santos Gonzaga, que foi ratificado pela Diretora de tributação, Ely Dantas de Souza Cruz, concluindo serem isentas as prestações de serviços de transporte da linha Porto Seguro/Santa Cruz de Cabrália, realizadas pela empresa Expresso Brasileiro, nos termos do art. 30, inciso I, do RICMS/97.

A defesa alegou que os fiscais justificaram a autuação de forma singela, ao declararem no Auto de Infração que consideravam o imposto devido na prestação de serviços de transporte semi-urbano que, na maioria das vezes, por alcançarem municípios limítrofes, cai no vazio da legislação pertinente, já que não pode haver incidência de ISS em favor de apenas um município, sendo o mais adequado o ICMS.

A esse entendimento, contrapôs a defesa que foram os próprios Estados, através de acordo interestadual, que decidiram isentar tais operações, tendo a Bahia aberto mão do tributo que lhe seria devido, haja vista as características de transporte urbano ou metropolitano, circunstância esta que põe aqueles serviços ao abrigo da isenção tributária.

Relativamente ao item 2º, a defesa acentuou que a omissão de saídas de mercadorias, apurada através de saldo credor de Caixa, é referente aos exercícios de 2000 e 2001, tendo a infração sido enquadrada no código 05.03.02, observando que, em 30/06/04, havia sido lavrado o Auto de Infração nº 298237.1001/02-4, no qual fora apontada a existência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de Caixa, tendo a infração sido enquadrada no código 05.03.02, também compreendendo os exercícios de 2000 e 2001. Aduziu que o lançamento anterior foi amplamente analisado, tendo sido objeto de várias diligências, culminando com a redução do imposto, tendo sido acatada a Decisão, procedendo-se ao recolhimento do débito. Em face da revisão efetuada pela fiscalização, o autuado perguntou

como ficará o contribuinte se, após a Decisão do tribunal administrativo, em grau último, o fisco, desconsiderando tudo, impôs nova fiscalização, sobre o mesmo fato gerador e no mesmo exercício. Perguntou, ainda, como ficará o contribuinte se isso se tornar uma constante, tendo de procurar novamente o órgão julgador, sem saber por quantas vezes as decisões dele emanadas serão desconsideradas e novas fiscalizações serão realizadas. Indagou como ficará o órgão julgador se as suas decisões forem indefinidamente ignoradas e refeitas as ações fiscais.

Repetiu que não foi possível conferir os valores lançados porque os livros e documentos fiscais não lhe foram devolvidos, e, além disso, os demonstrativos fiscais são ininteligíveis. Falou de receitas que teriam sido excluídas pelos prepostos fiscais; reclamou de pagamentos inexistentes que teriam sido incluídos no levantamento fiscal; alegou que foi aplicada alíquota indevida.

Pediu que se declarasse a nulidade do procedimento ou que, se ultrapassadas as preliminares, fosse julgada improcedente a autuação.

Um dos fiscais autuantes prestou informação (fls. 115/118) comentando a natureza dos serviços de transporte que deram suporte ao lançamento do imposto no caso do item 1º deste Auto de Infração. O fiscal considerou que a modalidade [de serviço de transporte] semi-urbano deveria ser tributada pelo ICMS. No entanto, como a defesa apresentou cópia do Parecer GECOT nº 1043/99, que esclarecia o assunto, disse que o acata na íntegra, renunciando [*sic*] ao crédito fiscal reclamado no Auto de Infração, propondo que se exclua o valor lançado no item 1º, no valor de R\$ 63.476,16, tornando “nula” a infração.

Com relação ao 2º item, o fiscal informou que havia sido foi lavrado o Auto de Infração nº 298237.1001/02-4, reclamando um débito de R\$ 507.179,68, referente ao ICMS sobre omissão de receita constatada através de saldo credor nas contas Caixa e Bancos, sendo que, à época, foram realizadas duas diligências fiscais, resultando, na primeira diligência, a emissão do Parecer ASTEC nº 78/03, com a apuração de um valor devido na ordem de R\$ 678.258,97, superior ao autuado originalmente, havendo discordância natural do contribuinte. Na segunda diligência, mediante o Parecer ASTEC nº 195/03, o valor do imposto apurado foi de R\$104.811,19, posteriormente retificado para R\$ 89.214,06, mediante o Parecer ASTEC nº 8/04, tendo esta quantia sido mantida na Decisão da 4ª Junta, conforme Acórdão JJF 0159-04/04, sendo que a Decisão foi modificada pela 2ª Câmara, mediante o Acórdão CJF 0215-12/04, que reduziu o valor do imposto para R\$36.757,56, já recolhido pelo autuado, sendo este valor aproveitado na presente autuação para diminuir o valor devido. Aduziu que, diante dos números divergentes, foi aberta uma sindicância administrativa disciplinar para apuração dos fatos, sendo solicitada à Corregedoria uma revisão fiscal que permitisse a verificação dos números corretos, o que foi feito, resultando em um novo valor, R\$399.858,72, ou R\$164.647,70, a depender da alíquota a ser aplicada. Prosseguiu dizendo que o resultado final foi encaminhado à DAT Sul com a solicitação de uma nova fiscalização para buscar os créditos tributários ainda não lançados, o que foi feito com a lavratura do presente Auto de Infração, com base nos números e procedimentos adotados pela Corregedoria em cotejo com os documentos fiscais e contábeis apresentados pelo contribuinte, sendo adotados como corretos e aproveitados os levantamentos feitos para a “reclamação” dos valores inseridos no presente auto, modificando apenas a metodologia para a apuração do débito em razão da receita bruta apurada comparada com a receita bruta tributável pelo ICMS, o que determinou uma diferença de índice de participação menor, favorecendo o autuado.

Quanto à alegação da defesa de que já houve uma ação fiscal sobre a mesma infração, a qual foi amplamente discutida, defendida e julgada, tendo sido recolhida a importância apurada, estando o assunto já definido, o fiscal contrapôs que o autuado está equivocado, haja vista que o RICMS/97, em seu art. 936, parágrafo único, prevê novas ações fiscais sempre que surgirem dados não apurados, como neste caso. Assegurou que as receitas consideradas e demonstradas no anexo do Auto de Infração correspondem exatamente ao que consta nos livros contábeis e que foram comprovadas através de documentos, sendo que alguns lançamentos contábeis de receita a título

de empréstimo deixaram de ser considerados por falta de comprovação, como é o caso de pagamento das folhas de pessoal liquidadas ao longo dos exercícios de 2000 e 2001 através de empréstimos obtidos junto ao BANEB e ao Banco do Brasil. Prosseguiu informando que as despesas consideradas e demonstradas também foram retiradas dos livros contábeis. Disse que as aquisições de bens no decorrer dos exercícios de 2000 e 2001 foram realizadas através de operações FINAME, sendo que o financiamento correspondeu entre 80% e 90% do valor total das operações. Explicou que a contabilização correta do processo é debitar o valor total das compras (o bem fica alienado) e creditar o valor financiado para registro da obrigação financeira. Quanto à menção feita pela defesa às operações de “leasing”, alegando que os valores destas teriam sido incluídos como crédito, o fiscal disse que isso não aconteceu, pois o bem arrendado somente passou a ser propriedade da empresa após o pagamento do valor residual garantido (VRG), que, na maioria das vezes, ocorre no final do contrato. Afirmou que não há no levantamento fiscal nenhuma operação desse tipo. Informou que tomou conhecimento, na leitura do Parecer ASTEC nº 8/04, da existência de uma operação de “lease back” feita através do Banco Safra, no valor de R\$ 500.000,00, ocorrida em junho de 2001, tendo o contribuinte vendido nessa modalidade bens de sua propriedade ao banco pelo valor de R\$ 500.000,00 para pagamento sob a rubrica de arrendamento mercantil, o que lhe permite o abatimento das parcelas pagas como despesa operacional, sendo que, nesse caso, o valor da operação foi lançado a crédito, como entrada de Recurso financeiro, e o procedimento não está errado, embora o mais apropriado fosse lançar a crédito como receita não operacional, considerando a venda dos bens.

Quanto à questão da alíquota, o fiscal lembrou que a “redução” da alíquota é prevista no art. 505-A do RICMS/97 e está condicionada à celebração de acordo que prevê cancelamento em caso de descumprimento da quaisquer das cláusulas, de modo que, ao celebrar o acordo, é previsto que o contribuinte cumpra suas obrigações fiscais com lisura, e, no caso de omissão de receita devidamente comprovada, entende-se que o contribuinte deixou de cumprir o acordo, devendo ser aplicado o que dispõe o art. 939-A do RICMS/97.

Concluiu dizendo que mantém a infração 2^a, embora deva ser modificado o valor do imposto, em função das alterações decorrentes do cancelamento da infração 1^a, a qual fazia parte dos cálculos de apuração. Observou que, com o cancelamento [da 1^a infração], os índices de participação da receita tributável pelo ICMS comparada com a receita bruta caíram e, por consequência, os valores autuados diminuíram para R\$ 108.522,25 no exercício de 2000 e para R\$ 204.354,59 no exercício de 2001. Anexou nova planilha de apuração do débito, que substitui a da fl. 10 do processo.

Foi mandado dar ciência da informação fiscal ao autuado.

O autuado manifestou-se com relação ao 2º item do Auto de Infração (fls. 124-125) dizendo que a autuação é inteiramente nula, pois a infração é exatamente a mesma do Auto de Infração anterior – código 03.04.03. Observou que os documentos auditados são exatamente os mesmos, só havendo de diferente o entendimento do autuante, que diverge da interpretação do Parecerista e dos termos do Acórdão JJF 0159-04/04 e do Acórdão CJF 0215-12/04, bem como do entendimento do autuado que, à época, acatando a Decisão do órgão julgador, procedeu ao recolhimento do débito que lhe foi imputado. Ponderou não haver subordinação hierárquica entre a Corregedoria e o CONSEF. Destacou que, além das diligências requeridas e realizadas [no processo anterior], houve Recurso de Ofício e a lide foi devidamente apreciada pela Câmara de Julgamento. Considerou que o fiscal se equivocou ao embasar a aplicação da alíquota de 17% nas disposições do art. 939-A do RICMS, pois esse dispositivo cuida de incentivos fiscais e financeiros, a exemplo da isenção em pólos de desenvolvimento, do Fazcultura, do Fazatleta, dentre diversas outras modalidades de incentivos fiscais, ponderando que a apuração de ICMS com base na receita bruta não é um incentivo, é uma metodologia de escrituração e apuração de ICMS, prevista em lei, pela qual o contribuinte pode optar, sendo que, por vezes, a sua utilização não implica redução dos valores a recolher, haja vista que é vedada a utilização de crédito fiscal.

Salientou que os documentos que foram retirados do estabelecimento pela fiscalização só foram devolvidos em 15/03/06, pela auditora Maria Conceição Amaral dos Santos.

Reafirmou o pedido de decretação da nulidade do procedimento, ou de improcedência, se ultrapassadas as preliminares.

Foram acostados, dentre outros, os papéis às fls. 127 e 132.

Em despacho do inspetor fazendário à fl. 137, foi determinada a reabertura do prazo de defesa.

Deu-se ciência ao autuado acerca do despacho do inspetor fazendário, à fl. 138, reabrindo-se o prazo de defesa.

O processo foi submetido a julgamento em primeira instância, resultando no Acórdão JJF 0201-02/06, com a seguinte conclusão: item 1º - improcedente, haja vista que as prestações de serviço de transporte de natureza semi-urbana são isentas de ICMS, nos termos do art. 30, I, do RICMS; item 2º – nulo, com fundamento no princípio do devido processo legal, pois o fato já havia sido apurado, discutido e decidido em procedimento anterior, em primeira e segunda instâncias, estando extinto o crédito tributário, tendo em vista que, nos termos do parágrafo único do art. 149 do CTN, a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o crédito.

Ao apreciar o Recurso de Ofício, a 2ª Câmara, em Decisão não unânime, mediante o Acórdão CJF 0427-12/06, manteve a improcedência do item 1º do Auto de Infração e afastou a declaração da nulidade do 2º item, mandando que o processo retornasse à primeira instância para apreciação do mérito, com fundamento em que, apesar de o fato em questão já ter sido apurado, discutido e decidido em procedimento anterior, ficou comprovada a ocorrência de omissão da autoridade administrativa que efetuou o lançamento, não estando extinto o crédito em questão porque a Decisão de segunda instância foi fundamentada em procedimento fiscal omissivo.

Através do Acórdão n.º 0025-02/07, decidiu a 2.ª Junta de Julgamento Fiscal pela Procedência em Parte do item 2, que integra o presente Auto de Infração, sob o entendimento de que:

- a) quanto à preliminar de cerceamento do direito de defesa, em virtude da não entrega dos documentos fiscais e/ou contábeis pertencentes ao autuado, decidiu o *a quo* que “*O vício foi sanado, pelo menos no que concerne ao flagrante cerceamento de defesa, haja vista que o digno Inspetor Fazendário determinou a reabertura do prazo de defesa (fls. 137-138)*”, restando “*apenas o prejuízo para o autuado quanto à perda do direito à redução de multas, caso decidisse pelo recolhimento*”;
- b) no que tange à preliminar de nulidade por violação da coisa julgada administrativa entendeu que “*esse aspecto está superado, pois, tendo na primeira instância sido declarado nulo o lançamento, com base no princípio do devido processo legal, uma vez que o fato já havia sido apurado, discutido e decidido em procedimento anterior, em primeira e segunda instâncias, estando extinto o crédito tributário (Acórdão JJF 0201-02/06), a Decisão foi reformada na segunda instância, ao ser apreciado o Recurso de Ofício, mediante Decisão não unânime, sendo afastada a declaração da nulidade do lançamento, determinando-se que o processo retornasse à primeira instância para apreciação do mérito, por entender a Câmara que, apesar de o fato em questão já ter sido apurado, discutido e decidido em procedimento anterior, o crédito tributário não estaria extinto porque a Decisão de segunda instância foi fundamentada em procedimento fiscal omissivo (Acórdão CJF 0427-12/06)*”; acrescenta que “*Tendo em vista que, por questões regimentais, estou impedido de abordar novamente esse aspecto, passo ao exame do “mérito” do item 2º deste Auto*”;
- c) “*A apreciação do mérito, ou seja, da parte substantiva da parte do lançamento ainda em discussão – o fato e o direito –, esbarra inicialmente num ligeiro óbice, decorrente da forma como o fato foi descrito pelos fiscais no Auto de Infração*”, sendo que “*O item 2º acusa o autuado de 'Omissão de saídas de mercadorias tributáveis', salientando, porém, “que se trata,*

neste caso, de empresa prestadora de serviço de transporte”, que, “Embora não seja usual que empresas de transporte efetuem ‘saídas de mercadorias’, haja vista que, em regra, empresas transportadoras não realizam operações mercantis de circulação de mercadorias, pois seu objeto principal é a prestação de serviços de transporte, o fato não foi negado pela defesa, que, na análise do mérito propriamente dito, apenas questiona a existência do suposto saldo credor de Caixa”; logo, prossegue, “parto do pressuposto de que, apesar de se tratar de empresa transportadora, ela também realizaria operações mercantis, estando sendo acusada de ter omitido saídas de mercadorias do seu estabelecimento”;

- d) ingressando no mérito, asseverou o órgão julgador de primeira instância que acata “*a conclusão do fiscal autuante quanto à base de cálculo, ou seja, quanto aos valores dos saldos credores de Caixa (que no demonstrativo à fl. 118 constam como ‘omissão de receita’)*”, discordando, contudo, “*quanto ao seu entendimento de que caberia neste caso a aplicação do art. 939-A do RICMS, tendo em vista que, literal e indubitavelmente, esse dispositivo apenas se aplica em caso de arbitramento, e no presente caso não se trata de arbitramento*”; por tal razão, “*o cálculo do imposto deve ser feito de acordo com os critérios do art. 505-A do RICMS, mais especificamente de acordo com o inciso V, segundo o qual o imposto deve ser calculado no percentual ali estabelecido, que atualmente é de 5% do valor da receita bruta, e na época dos fatos ora em exame era de 7%*”; outrossim, “*Quanto à ressalva do inciso IV, note-se que o dispositivo se refere à possibilidade de ser desenquadrado do regime o contribuinte que descumprir qualquer cláusula do termo de acordo firmado com o fisco estadual*”, ressaltando que “*No caso em exame, de acordo com os instrumentos anexos às fls. 186/188, o termo de acordo foi revogado em 5/12/02*” e, “*Como os fatos objeto dos lançamentos do item 2º deste Auto dizem respeito aos exercícios de 2000 e 2001*”, concluiu que “*à época dos mesmos, o termo de acordo se encontrava em pleno vigor*”;
- e) reafirmou que a conclusão não poderia ser diferente “*tendo em vista que, no julgamento de Auto de Infração anterior contra essa mesma empresa, e sobre esse mesmo fato, a 2ª Câmara, através do Acórdão CJF 0215-12/04 (fls. 59/64), decidiu pela aplicação da carga tributária prevista no art. 505-A do RICMS*”, lembrando, ainda, que “*o presente Auto foi lavrado como ‘complemento’ do referido Auto*”, tendo o nobre Relator fundamentado o seu ponto de vista no fato de que “*o termo de acordo firmado entre o contribuinte e a fazenda estadual prevê que a falta de pagamento do crédito tributário decorrente de denúncia espontânea ou constituído por lançamento de ofício, depois de esgotadas as possibilidades de discussão administrativa, implica a suspensão do direito à fruição do benefício, com a rescisão do termo de acordo*”; assim, entendeu que “*Não é porque foi lavrado um Auto de Infração que o contribuinte perde, automaticamente, o direito ao dito “benefício” estipulado no art. 505-A do Regulamento, pois, a rigor, o contribuinte somente se considera “em débito” com a fazenda pública depois de esgotadas as instâncias administrativas de discussão do Auto, com a inscrição do crédito em dívida ativa*”, sem prejuízo do fato de que “*o tratamento previsto no art. 505 em apreço não constitui propriamente um benefício, tendo em vista que se, de um lado, o dispositivo reduz o percentual da alíquota, por outro lado veda a utilização de quaisquer créditos fiscais vinculados às prestações objeto do regime de apuração ali disciplinado*”, pelo que então se pode “*afirmar que não se trata de um benefício fiscal, mas sim de um critério de apuração do imposto que o legislador pôs à disposição do contribuinte, de forma opcional*”;
- f) daí porque, manteve “*o mesmo critério adotado pela 2ª Câmara no julgamento do Auto de Infração nº 298237.1001/02-4 (fls. 59/64), do qual o imposto lançado no presente Auto constitui um mero ‘complemento’*”, razão pela qual “*tendo em vista os novos valores das omissões de receitas apresentados pelo fiscal autuante na informação prestada, de acordo com o instrumento à fl. 118, devem ser recalculados os valores relativos ao item 2º do Auto de Infração*”, acrescentando que “*Num cálculo simples e direto, tendo em vista que os fiscais*

consideraram os fatos como tendo ocorrido no último dia dos exercícios objeto da autuação, se, em 2000, o imposto devido totaliza R\$ 108.522,25 à alíquota de 17%, o imposto correspondente a 5% é de R\$ 31.918,31” e “Do mesmo modo, se, em 2001, o imposto devido totaliza R\$ 204.354,59 à alíquota de 17%, o imposto correspondente a 5% é de R\$ 60.104,29”.

A 2.^a Junta de Julgamento Fiscal recorre da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto n° 7.851/00.

Inconformado com a Decisão recorrida interpõe o autuado Recurso Voluntário, através do qual invoca, precípua mente, os princípios da verdade material e da ampla defesa, a fim de asseverar que as provas podem ser apresentadas a qualquer tempo no processo administrativo, estando sedimentado em nossa jurisprudência, transcrevendo os Acórdãos JJF nºs 2019-01/01 e 0062-21/02, pugnando pela apreciação dos demonstrativos e provas apresentadas pelo recorrente. Reitera o pleito de desrespeito à coisa julgada administrativa, trazendo à colação os argumentos expendidos no Acórdão JJF nº 0201-02/06, posteriormente anulado, através de Decisão, por maioria, proferida por esta Câmara de Julgamento Fiscal – Acórdão CJF nº 0427-12/06. Salienta que o Relator do Voto de segunda instância concorda com a existência da coisa julgada administrativa, mas, sob a alegação de existência de omissão no procedimento fiscal, sem que nenhum documento que comprovasse tal alegação tenha sido juntado aos autos, busca guardada no princípio da verdade material. Assinala que tal princípio não tem o condão de desconstituir Decisão transitada em julgado, objetivando que a verdade material seja alcançada no curso do processo, não após o seu término, onde não cabe mais Recurso Voluntário, podendo ser discutida através de Representação da PROFAZ que caberia, mas não foi apresentada. Afirma que não se quedará diante de tal absurdo, não se curvará a teratológica exigência e não se furtará a bater às portas do Poder Judiciário se tal ignominia sustentar-se, buscando, porém, guardada neste Egrégio órgão julgador. Aduz que no processo administrativo fiscal as decisões exaradas pela administração fazendária são para ela vinculantes, fazendo coisa julgada formal, uma vez exauridos os meios de impugnação administrativos, tornando-se irretratáveis administrativamente, não se podendo mais modificar o que restou decidido pela autoridade fiscal. Transcreve as Ementas referentes aos Acórdãos AMS 72.812-SP, do TFR, 1.^a Turma, Rel. Min. Moacir Catunda e AMS 96.04.1590-4, do TRF da 4.^a Região, Rel. Juiz Fernando Quadros da Silva e REO 53787/CE, do TRF da 5.^a Região, Rel. Juiz Petrúcio Ferreira, para embasar a sua tese. Por tal razão, pugna pela extinção da exigência tributária imposta.

Acrescenta, quanto ao mérito, que apresenta demonstrativos e documentos em anexo à sua peça recursal que demonstram os diversos equívocos cometidos pelos autuantes. Ressalta que pela escassez do prazo não foi possível concluir levantamentos que demonstrassem todos os erros cometidos pelos autuantes, comprovando-se alguns deles, tais como:

- a) falta de lançamento de receitas de bens do ativo como veículos e tratores;
- b) lançamento de pagamentos não realizados a exemplo de ICMS em meses onde houvera crédito fiscal e nenhum recolhimento foi realizado;
- c) lançamento de pagamento de ISS sem que houvesse havido tal operação, dentre outros erros cometidos pelo autuante. Argumenta que o demonstrativo que colaciona em anexo demonstra alguns erros que, se corrigidos, resultarão em redução brutal dos valores tidos como devidos. Salienta que se tivesse mais tempo poderia demonstrar a inexistência de qualquer débito para com a Fazenda Pública Estadual.

Ao final, pede seja decretada a nulidade do Auto de Infração em epígrafe e, não sendo a sua preliminar acolhida, que seja julgada improcedente a autuação, após a realização de diligência para analisar a documentação apresentada em anexo à peça recursal.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, após tecer escorço histórico do presente PAF e analisar profundamente o instituto da expressão “coisa julgada administrativa” ou “preclusão administrativa”, trazendo, inclusive, decisões judiciais, posicionamento de CELSO BASTOS e o teor do art. 149, do CTN, que elenca as hipóteses de revisão de ofício do lançamento tributário, emite Parecer conclusivo a respeito da matéria, através do qual entende que “*inobstante a existência de disposição legal expressa permissiva, a revisão fiscal de ofício não se afigura possível no caso vertente*”, em função do fato de que “*a par da não configuração das situações delimitadas no artigo 149 do CTN, quedou aniquilado o direito da Fazenda Pública, ante a conformação da 'coisa julgada administrativa' decorrente do esgotamento dos Recursos administrativos, bem como ante a extinção do crédito tributário ocorrida através do pagamento efetuado e devidamente homologado no Auto de Infração anteriormente lavrado, concernente a idêntico fato gerador ocorrido no mesmo período autuado*”. O CTN, no seu art. 156, elenca o pagamento e a Decisão administrativa irreformável como formas de extinção do crédito tributário, razão pela qual não se pode olvidar que com a extinção do crédito tributário, conteúdo da obrigação tributária, opera-se, de igual sorte, o esvaziamento da relação tributária subjacente. Ademais, prossegue, considera-se Decisão administrativa irreformável a deliberação definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória, como se verifica na hipótese presente. Transcreve lição de Hugo de Brito Machado, bem como de Lenadro Paulsen, para asseverar que “*Ante todo arrazoado supra, é palmar que admitir interpretação diversa acarretaria em explícita ofensa ao direito adquirido do contribuinte, bem assim em afronta aos princípios da legalidade, segurança jurídica, estabilidade das relações constituídas e da boa-fé dos administrados, os quais refletem como garantia última do interesse público*”. Ao final, opina pelo provimento do Recurso Voluntário interposto.

O eminente Procurador Assistente da PGE/PROFIS profere Despacho através do qual discorda do Parecer exarado pela ilustre Procuradora. Manifesta a sua divergência no fato de que “*o refazimento do presente lançamento se deu em decorrência da constatação pela autoridade competente, especificamente a Corregedoria da SEFAZ-BA, da existência de omissão no lançamento de ofício derivado do Auto de Infração n.º 2982371001/02-4, em vista da não apreensão correta pelo órgão julgador do fato econômico tributável em tela*”. Por tal razão, prossegue, “*tendo como certa e legitimamente correta a apreciação realizada pela Corregedoria da SEFAZ – autoridade institucionalmente competente para a indigitada análise da questão* –”, da existência de omissão no lançamento descrito no referido Auto de Infração anterior, especificamente a existência de erro de fato, imperioso e pertinente se faz a realização de novo lançamento de ofício, em vista do disposto no art. 149, IX, do CTN. Assim, tendo como certa a existência de erro de fato, não há que se falar em “coisa julgada administrativa” de fato não apreciado pelo julgador competente, porquanto o efeito da imutabilidade das decisões fica circunscrito à parte dispositiva do Acórdão. Assinala a distinção de erro de fato e erro de direito, destacando que aquele recai sobre circunstância de fato, isto é, sobre qualidades essenciais da pessoa ou do fato jurídico apreciável, no presente caso o fato econômico tributável, enquanto que este é o relativo à existência ou interpretação errônea da norma jurídica. Ao final, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Na assentada do julgamento, o PAF foi convertido em diligência (fl. 268), a fim de que os autos fossem encaminhados à PGE/PROFIS para que fosse emitido Parecer jurídico conclusivo acerca do mérito da presente autuação.

Em cumprimento à diligência, o Procurador Assistente, Dr. José Augusto Martins Júnior emite Parecer jurídico acerca do mérito da *vexata quaestio*, reiterando, inicialmente, que inexiste, no caso vertente, a chamada “coisa julgada administrativa”, especialmente porque ocorreu “erro de fato” engendrador da nulidade declarada no Auto de Infração anteriormente lavrado e julgado.

No que pertine à alegação de nulidade, constante da súplica recursal, em virtude da existência de supostos erros na autuação, entende não assistir razão ao recorrente, visto que a contestação foi formatada de forma genérica, sem a indicação precisa dos indigitados equívocos do lançamento.

Acrescenta que os “*supostos vícios apontados pelo recorrente, especificamente a 'falta de lançamento de recita (sic) de vendas de bens do ativo, lançamento de pagamentos não realizados e lançamentos de pagamento de ISS sem que houvesse ocorrido tal operação' demandariam uma comprovação documental pelo próprio apelante, o que não foi realizado, atendo-se o Recurso a carrear documentos contábeis e fiscais de feitura unilateral pelo autuado, sem a devida certificação documental.*”

Ao final, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO VENCIDO (Quanto a Preliminar de Nulidade de Coisa Julgada Administrativa)

Inicialmente, cumpre-me observar que a preliminar de existência de coisa julgada administrativa já fora por nós analisada nos presentes fólios processuais quando do julgamento proferido através do Acórdão CJF n.º 0427-12/06, em que acompanhamos o voto vencido do ínclito conselheiro relator acolhendo a referida prejudicial.

Mantengo o entendimento ali consubstanciado.

Isso porque restou demonstrado, no curso da instrução processual, que fora lavrado anteriormente o Auto de Infração n.º 2982371001/02-4 contra o recorrente, concernente ao mesmo fato gerador da presente autuação, abrangendo idêntico período fiscalizado.

O aludido Auto de Infração foi julgado procedente em parte por ambas as instâncias administrativas, tendo o recorrente, naquela oportunidade, efetuado o pagamento integral do valor apontado como devido na última Decisão administrativa proferida, notadamente porque contra o citado *decisum* não fora interposto nenhum pedido de reconsideração, Recurso extraordinário ou representação da PGE/PROFIS.

É de corriqueira sabença que o processo administrativo fiscal é consectário do dever estatal do controle do lançamento, ato administrativo vinculado que culmina no procedimento impositivo, que tem por escopo a declaração da ocorrência de um fato jurídico tributário, com a indicação da sujeição passiva e o montante do crédito correspondente.

O citado processo é instaurado com a finalidade de dirimir a oposição do sujeito passivo em atender à determinada exigência da Administração Fazendária e encerrado por uma Decisão que, obediente à garantia constitucional do *due process of law*, apresenta uma solução definitiva do litígio administrativo, como sói ocorrer nas decisões judiciais.

Ora, salta aos olhos, pois, que a coisa julgada administrativa se constitui em efeito que se agrega ao resultado do processo administrativo fiscal, tornando-o imutável, em respeito aos princípios da segurança jurídica, da estabilidade das relações constituídas e da boa-fé dos administrados, erigidos da preclusão dos atos decisórios da própria Administração.

Esse, inclusive, é o pacífico e cristalino posicionamento dos sodalícios nacionais, exemplificados através dos Acórdãos exarados no:

- a) RE 68253/PR, 1.ª Turma do STF – Rel. Min. Barros Monteiro, DJ 08.05.70;
- b) MS 009-DF, 1.ª Seção do STJ – Rel. Min. Pedro Acioli, DJ 18.12.89, e;
- c) MS 223-DF, 1.ª Seção do STJ – Rel. Min. Garcia Vieira, DJU 16.04.90, cujas Ementas foram transcritas no Parecer da Douta PGE/PROFIS.

Noutro giro, entendo que não há como se cogitar de hipótese de revisão de ofício do lançamento tributário, permitida no art. 149, do CTN, posto que não ficou comprovada nenhuma das situações elencadas nos incisos VIII ou IX, do referido dispositivo legal, quais sejam, a concorrência de fato

não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior, ou ainda, a verificação de fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial, circunstâncias estas não demonstradas no caso vertente.

Nesse sentido, rechaço o entendimento manifestado pelo ilustre Procurador Assistente da PGE/PROFIS, através de Despacho acostado aos presentes fólios processuais, de que ocorreu “*erro de fato não apreciado pelo julgador competente*”. *Permissa venia*, incorreu qualquer “erro de fato” por parte do órgão julgador, especialmente porque a lavratura do presente Auto de Infração se alicerçou em “fatos” ou “documentos” que **já eram de conhecimento da fiscalização**, mas que não foram oportunamente utilizados.

Logo, absurda se reveste a pretensão de se enquadrar a revisão de ofício com espeque no inciso IX, do art. 149, do CTN, visto que não ocorreu qualquer “erro de fato” por parte do órgão julgador, tendo a “omissão” que desencadeou a lavratura desta autuação decorrido da própria fiscalização.

Daí porque, não se verificando no caso concreto nenhuma das hipóteses insculpidas no art. 149, do CTN, fica o Fisco Estadual impossibilitado, através da lavratura de outro Auto de Infração, de exigir crédito tributário concernente a idêntico fato gerador ocorrido no mesmo período autuado, posto que este está alcançado pelos efeitos da coisa julgada administrativa, resultante do esgotamento dos Recursos administrativos, bem como da extinção do crédito tributário manifestada através do pagamento efetuado e devidamente homologado no Auto de Infração anterior.

Imperioso destacar, como noticiado alhures, que o CTN, no seu art. 156, consagra o **pagamento** e a **Decisão administrativa irreformável** como formas de extinção do crédito tributário.

Assim é que, admitir interpretação em sentido contrário, seria ofender ao **direito líquido e certo do recorrente**, sem prejuízo, como já dito, do vilipêndio aos **princípios da legalidade, segurança jurídica, estabilidade das relações constituídas e boa-fé dos administrados**, verdadeiras garantias do próprio interesse público.

Nesse diapasão, estatui o art. 267, V, do Diploma Processual Civil Brasileiro, *ad litteram verbis*:

“Art. 267 - Extingue-se o processo, **sem resolução de mérito**: (Alterado pela L-011.232-2005)

I - (...);

*V - quando o juiz **acolher a alegação de perempção, litispendência ou de coisa julgada**;*”(grifo nosso)

Destarte, em face de tudo quanto acima exposto, com espeque no primeiro Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, bem como em razão do quanto disposto no art. 267, V, do Código de Ritos Brasileiro, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto para julgar nulo o item 2 do Auto de Infração em epígrafe.

Vencido quanto à preliminar de nulidade acima suscitada, cumpre-me avançar na seara de análise do *meritum causae* da presente autuação.

Nesse sentido, comungo com o entendimento manifestado pela Douta PGE/PROFIS no seu último Parecer acostado às fls. 270/271 dos presentes autos, no sentido de que reparo algum merece o *decisum* prolatado em primo grau.

De fato, a contestação meritória foi formatada de forma genérica, sem a indicação precisa dos indigitados equívocos do lançamento, sem prejuízo do fato de que os supostos equívocos indicados pelo recorrente, mormente a “*falta de lançamento de receita de vendas de bens do ativo, lançamento de pagamentos não realizados e lançamentos de pagamento de ISS sem que houvesse ocorrido tal operação*” deveriam vir acompanhados de prova documental nessa diretiva, apresentada pelo próprio contribuinte, o que efetivamente não ocorreu.

Daí porque a colação aos autos de documentos contábeis e fiscais confeccionados unilateralmente pelo recorrente e sem a correspondente certificação documental não tem o condão de alterar a Decisão proferida em primeira instância.

Ex positis, vencido quanto à preliminar de nulidade, no mérito, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

No que concerne ao Recurso de Ofício, agiu com acerto a 2.^a Junta de Julgamento ao aplicar o cálculo do imposto de acordo com os critérios do art. 505-A, V, do RICMS, no sentido de que o imposto deve ser calculado no percentual ali estabelecido - atualmente 5% do valor da receita bruta - e na época dos fatos ora em exame era de 7%.

Por outro lado, mister se faz ressaltar que a ressalva do inciso IV se refere à possibilidade de ser desenquadrado do regime o contribuinte que descumprir qualquer cláusula do termo de acordo firmado com o fisco estadual, não sendo aplicável ao caso vertente, uma vez que, de acordo com os instrumentos anexos às fls. 186/188, o termo de acordo foi revogado em 5/12/02, ao passo que os fatos objeto de lançamento da infração 2 do presente Auto de Infração abrangem os exercícios de 2000 e 2001, lapso temporal em que o termo de acordo se encontrava em pleno vigor.

Ainda nesse sentido, como corretamente invocado em Primeira Instância, esta 2^a Câmara de Julgamento Fiscal, através de julgamento promovido em Auto de Infração lavrado contra o recorrente, sobre idêntico fato, decidiu pela aplicação da carga tributária prevista no art. 505-A do RICMS, convindo ressaltar que esta autuação é complemento do aludido Auto de Infração.

Todavia, a despeito de ter o julgador infirmado que à época dos fatos geradores vigorava a alíquota de 7%, na parte dispositiva do seu voto, o cálculo do imposto foi feito expressamente através do percentual de 5%.

É evidente o equívoco do cálculo do imposto, razão pela qual dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício para adequar o cálculo do imposto à alíquota de 7%, sendo R\$44.685,63 para o exercício de 2000, e R\$84.146,00 para o exercício de 2001.

VOTO VENCEDOR (Quanto a Preliminar de Nulidade)

Em que pese o excelente voto do Cons^o relator, Dr. Nelson A. Daiha Filho, quanto a nulidade suscitada no presente processo, nosso posicionamento vai em sentido diametralmente oposto. A alegação de coisa julgada administrativa nos autos não tem sustentação, posto que o esse conceito, no âmbito administrativo não ter a mesma aplicabilidade que a verificada nos processos judiciais. Conforme foi corretamente analisado no parecer da Procuradoria Estadual, acostado às fls. 263/264 dos presentes fólios processuais, o refazimento do lançamento tributário em discussão se verificou em decorrência da constatação, pela autoridade competente, especificadamente, a Corregedoria da SEFAZ-BA, de existência de omissão no lançamento de ofício verificado no Auto de Infração nº 2982371001/02-4, em vista da não apreensão correta do fato econômico tributável. Em outras palavras, o lançamento anterior não apurou todos os fatos tributáveis ocorridos nos períodos mensais objeto da fiscalização. Em sendo assim, tendo como certa a legitimidade da Corregedoria para revisão dos atos de lançamento fiscal, por ser de sua competência regimental, e, constatada a existência de omissão no lançamento no Auto de Infração nº 2982371001/02-4, em face da ocorrência de erro de fato, imperioso e pertinente se faz a realização de novo lançamento de ofício, com respaldo no disposto no art. 149, IX, do Código Tributário Nacional.

Importante ressaltar que o lançamento tributário, como qualquer atividade administrativa, pode conter impropriedades que levam à sua alteração. É evidente que essa reversibilidade do lançamento tributário tem limites, não podendo se estender além do prazo decadencial de 5 (cinco) anos e não podendo, também, abarcar os mesmos fatos econômicos já alcançados no

lançamento anterior, para não incidir não cobrança em duplicidade do tributo, também denominado de “*bis in idem*”.

No presente caso, apesar de haver identidade temporal nos dois lançamentos quanto aos períodos fiscalizados, que alcançaram os exercícios de 2000 e 2001, o ato anterior continha omissões que foram apuradas na revisão efetuada pela Corregedoria. Já o atual lançamento tributário, objeto deste julgamento, ao suprir as omissões, não incorreu na cobrança de imposto sobre os mesmos fatos, existindo, portanto, identidade fática ou material, pois os fatos econômicos abarcados no presente Auto de Infração não integraram o lançamento anterior. Logo, não há que se falar em coisa julgada administrativa, posto que os fatos tributários que ensejaram a exigência do ICMS são distintos em ambos os atos administrativos.

Ademais, cabe sublinhar, neste aspecto, seguindo a linha de entendimento desenvolvida pela Procuradoria Estadual, a distinção entre o que se entende por erro de fato e erro de direito, destacando que aquele recai sobre circunstância de fato, isto é, sobre qualidades essenciais da pessoa ou do fato jurídico apreciável, no presente caso, o fato econômico tributável, enquanto que o erro de direito é o relativo a existência ou interpretação errônea da norma jurídica. A imutabilidade da decisão administrativa só seria sustentável se houvesse erro de direito, ou seja, interpretação equivocada da norma jurídica, jamais recaindo sobre a apreciação do fato, que poderá ser revisto pela autoridade fiscal dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Assim, face ao acima exposto, voto pela rejeição da nulidade do lançamento em virtude da alegação de coisa julgada administrativa.

No mérito, acompanho integralmente o voto do sr. relator.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232962.0018/05-2, lavrado contra **EXPRESSO BRASILEIRO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$128.831,63, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Quanto a Preliminar de Nulidade

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Tolstoi Seara Nolasco, Márcio Medeiros Bastos e Fauze Midlej.

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Nelson Antonio D. Filho Álvaro Barreto Vieira e Helcônio de Souza Almeida.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de fevereiro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR (Quanto a Preliminar de Nulidade)

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR/VOTO VENCIDO (Quanto a Preliminar de Nulidade)

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS