

Acórdão: 14.767/01/1ª  
Impugnação: 40.010101785-54  
Impugnante: Vic Transportes Ltda.  
Proc. do Suj. Passivo: Miguel Arcanjo da Silva/Outros  
PTA/AI: 01.000114906-06  
Inscrição Estadual: 186.599320.05-48(Autuada)  
Origem: AF/ Contagem  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**Prestação de Serviço de Transporte Rodoviário de Cargas - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Diversas Irregularidades. Constatado o aproveitamento indevido de créditos fiscais provenientes de entradas de mercadorias diversas daquelas previstas no art. 144, inciso IV do RICMS/91; créditos de ICMS sem possuir a primeira via do documento fiscal, contrariando o disposto no art. 153, do RICMS/91, além da parcela de correção monetária aplicada sobre saldo credor. Exclusão da MI capitulada no art. 55, inciso XII, da Lei nº 6763/75, por não se aplicar à irregularidade apurada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos, no período de 01/01/92 a 31/12/92, relativos a entradas de mercadorias diversas daquelas previstas no art. 144, inciso IV do RICMS/91, créditos do ICMS sem possuir a primeira via do documento fiscal e crédito de valor relativo a correção monetária de saldo credor. Exige-se ICMS, MR e MI prevista no art. 55, inciso XII, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 714 a 717, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls. 728 a 734.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 737 a 744, opina pela procedência parcial do lançamento para manter apenas as exigências de ICMS e MR.

**DECISÃO**

**DA PRELIMINAR**

**DA DECADÊNCIA**

Segundo o disposto no art. 173, inciso I, do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05(cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O Professor Sacha Calmon, articulando sobre a “DECADÊNCIA DO CRÉDITO. PRESCRIÇÃO DA AÇÃO DE EXECUÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA”, aponta que:

“A regra geral – ligada à anualidade do exercício fiscal – é a do art. 173, I: o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O fato gerador ocorre em março de 1997. Começa-se a contar o prazo decadencial em 1º de janeiro de 1998. Cinco anos depois ocorrerá a decadência.”

Falando sobre “Lançamento por Homologação”, o il. tributarista faz questão de dizer que os tipos de lançamentos configurados no CTN “estão destituídos de fundamentação científica”, pois “em verdade, são narrativas dos eventos preparatórios ao ato de lançamento”, uma vez que, por definição, o lançamento é ofício privativo da Administração. Assim, “todo lançamento é de ofício. Não há escapatória.”

Assim, podemos notar que o lançamento por homologação se fez presente por ocasião da escrituração fiscal realizada pela Impugnante. Após, o que vemos é o lançamento de ofício, nos termos dos incisos V, VI e VIII do art. 149 do CTN.

Neste caso, relativamente ao exercício de 1992, a contagem do prazo para a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário iniciou-se em 01.01.1993, findando-se em 31.12.1997.

Entendimento diferenciado, no sentido de alargar o período decadencial tem vindo a tona, tanto em posições doutrinárias quanto em inúmeras decisões judiciais. Sobre o tema, o TJMG se manifestou:

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA – PRESCRIÇÃO – NÃO HÁ QUE SE CONFUNDIR PRESCRIÇÃO COM DECADÊNCIA. ESSA SITUA-SE NO TERRENO DAS MODALIDADES DAS RELAÇÕES JURÍDICAS, AO PASSO QUE AQUELA PERTENCE AO CAMPO DOS FATOS JURÍDICOS. O § 4º DO ART. 150 DO CTN TRATA DE PRESCRIÇÃO, ENQUANTO O ART.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

173 DO MESMO CÓDIGO TRATA DE DECADÊNCIA; NO PRIMEIRO CASO, A LEI ESTABELECE A PERDA, PARA O FISCO, DO DIREITO DE AÇÃO, PELA QUAL SE INICIA O PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO, TENDENTE À HOMOLOGAÇÃO DO AUTOLANÇAMENTO, E, NO SEGUNDO, A PERDA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.”

No mesmo sentido, em citações proferidas por Decomain, o Superior Tribunal de Justiça, ao proferir as seguintes decisões:

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA - INÍCIO - ... CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – PRAZO (CTN, ART. 173).

.....  
II – O ART. 173, I, DO CTN DEVE SER INTERPRETADO EM CONJUNTO COM SEU ART. 150, § 4º.

III – O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA PREVISTA NO ART. 173, I DO CTN, NÃO É A DATA EM QUE OCORREU O FATO GERADOR.

IV – A DECADÊNCIA RELATIVA AO DIREITO DE CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOMENTE OCORRE DEPOIS DE CINCO ANOS, CONTADOS DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE SE EXTINGUIU O DIREITO POTESTATIVO DE O ESTADO REVER E HOMOLOGAR O LANÇAMENTO.

V – SE O FATO GERADOR OCORREU EM OUTUBRO DE 1974, A DECADÊNCIA OPERA-SE EM 1º DE JANEIRO DE 1985.

STJ, RESP 69.308-SP, DJU, I, 4-3-96, P. 5363.

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – TRIBUTÁRIO – ICMS – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – EXECUÇÃO FISCAL – DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA – “DIES A QUO” – CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL – ART. 173, I DO CTN – DE ACORDO COM O ART. 173 DO CTN, O DIREITO DA FAZENDA DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE EM CINCO ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. TENDO SIDO, “IN CASU”, O LANÇAMENTO REALIZADO EM 1987, OS CRÉDITOS RELATIVOS AO PERÍODO DE 1982 NÃO SE ENCONTRAM ALCANÇADOS PELA DECADÊNCIA.

STJ, RESP 13.902-SP, REL. MIN. DEMÓCRITO REINALDO, DJU, I, 4-5-98, P.77.

TRIBUTO – HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O PRAZO DECADENCIAL SÓ COMEÇA A CORRER APÓS DECORRIDOS 05 ANOS DA DATA DO FATO GERADOR, SOMADOS MAIS 05 (CINCO) ANOS.

STJ, RESP 165.341-SP, REL. MIN. GARCIA VIEIRA, DJU, I, 3-8-98, P. 125.

TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – CRÉDITO TRIBUTÁRIO – PRAZO DECADENCIAL – INTELIGÊNCIA DA COMBINAÇÃO DOS ARTS. 173, I E 150, § 4º, DO CTN – O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA FIRMOU COMPREENSÃO DE QUE O PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO TEM SEU INÍCIO COM A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, MAS SIM, DEPOIS DE CINCO ANOS CONTADOS DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE EXTINGUIU O DIREITO POTESTATIVO DE O ESTADO REVER E HOMOLOGAR O LANÇAMENTO.

.....  
RESP 189.421-SP, REL. MIN. JOSÉ DELGADO, DJU, I, 22-3-99, P.87.

Por outro lado, a medida preparatória indispensável ao lançamento foi regularmente notificada ao sujeito passivo em 27.05.1997 (TIAF), sendo que do Termo de Ocorrência a autuada foi regularmente intimada em 17.10.1997, estando as exigências, assim, integralmente dentro do período legal de constituição do crédito tributário.

Neste sentido, de se validar as medidas preparatórias para constituição do crédito tributário como termo a quo para contagem do prazo decadencial, o Professor Pedro Decomain leciona:

.....  
“Realmente, de acordo com o parágrafo (único do art. 173) parece ter sido fixado outro momento para o início do prazo. Esse outro momento seria o da notificação, ao sujeito passivo, de qualquer ato indispensável ao lançamento.

.....  
Figure-se o caso em que, num tributo sujeito a lançamento por homologação, ou autolançamento, tenha decorrido um prazo de quatro anos e seis meses desde a data do fato gerador. Nessa hipótese, em sendo notificado o sujeito passivo de qualquer medida necessária ao lançamento, terá, a partir dessa notificação, a Administração Pública um novo prazo de cinco anos para realizar o lançamento e com isso constituir o crédito tributário? Ou o prazo de cinco anos, iniciado na data do fato gerador, continuará

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fluindo, e a Administração terá, então, mais seis meses para realizar o lançamento definitivo do crédito tributário?”

Continuando, o Mestre define a sua posição doutrinária:

“A única conclusão possível, para que o parágrafo não tenha letra morta, parece ser essa. Isto é, nos tributos em que há necessidade da notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, o prazo decadencial admite, curiosamente, uma interrupção, passando a fluir novamente, e por mais cinco anos, a partir dessa notificação.”

Neste sentido, decisões do CC/MG, v.g. Acórdãos 13.549/99/2<sup>a</sup> e 2.071/00/CS.

Finalmente, quanto ao AC 248.178-2/8 do TJSP, fica prejudicada a sua aplicação aos autos, uma vez que somente faz coisa julgada entre as partes, aliada, ainda, ao fato de que a classificação de tributos em simples, complexos e instantâneos sofre pesada crítica da maioria doutrinária, conforme se percebe pelas citações contidas em “Hipótese de Incidência Tributária”, atribuídas ao emérito Paulo Barros de Carvalho, que assim leciona

“Por tudo isso, entendemos ser totalmente infundada a classificação dos “fatos geradores” em simples e complexos. Ou todos serão simples ou todos complexos, como queiram.”

“Da mesma forma, merece acerbas críticas a classificação dos “fatos geradores” em instantâneos, continuados e complexivos.”

Portanto, entendemos que o período alcançado pelo Auto de Infração não se encontra abrangido pelo instituto da decadência.

### DO MÉRITO

Versa o presente Auto de Infração sobre o recolhimento a menor de ICMS em virtude de aproveitamento indevido de créditos do imposto decorrentes de entrada de mercadorias diversas daquelas previstas no artigo 144, IV do RICMS/91; da falta da primeira via do documento fiscal e relativo a correção monetária de saldo credor.

Quanto ao mérito, nada questionou a Impugnante. Analisando o trabalho, no entanto, podemos constatar que os estorno de créditos se revelaram corretos, uma vez que:

- a) nos termos do artigo 144 do RICMS/91, nos casos de empresas transportadoras, “será abatido do imposto incidente nas operações

ou prestações realizadas no período, sob a forma de crédito” “o valor do ICMS correspondente a combustível, lubrificante, pneus e câmaras de ar de reposição e de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço”. Neste caso, a apropriação de créditos outros constitui ato defeso pela regra tributária;

- b) relativamente à ausência das primeiras vias das diversas notas fiscais elencadas pelo Fisco, também não cabe a manutenção dos créditos nos exatos termos do inciso VI do art. 153 do RICMS/91;
- c) do mesmo modo, a apropriação de correção monetária de saldo credor não encontra respaldo na legislação tributária, estando referido assunto devidamente pacificado no CC/MG, bem como nos Tribunais.

Cabe ressalva entretanto, no tocante a aplicação da penalidade isolada. É que, inicialmente, a penalidade imposta foi capitulada no inciso XXII da Lei n.º 6.763/75, sendo alterada, após questionamento da autuada em Fatos Novos, para aquela prevista no artigo 55, IV, da mesma Lei n.º 6.763/75, conforme expediente de fl. 238/239, tendo em vista a inaplicabilidade daquela ao objeto do feito fiscal. No entanto, por lapso manifesto, o Auto de Infração retornou à capitulação legal anterior, que assim prescreve:

**Art. 55** - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes:

I a XI - omissis

XII - por extraviar, adulterar ou inutilizar documento fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco;

Já a do inciso IV, será aplicada nos casos de utilização de “crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda ao serviço utilizado, ou à mercadoria entrada no estabelecimento ou àquela cuja propriedade não tenha sido realmente adquirida - 40% (quarenta por cento) do valor constante do documento”.

Desta forma, entendemos que nas duas hipóteses não verificamos o nexo causal entre o ilícito praticado e a penalidade atribuída, razão que nos leva opinar pela exclusão da penalidade isolada aplicada.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar totalmente as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento nos termos do

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

parecer da Auditoria Fiscal. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Francisco Maurício Barbosa Simões que o julgavam improcedente face a ocorrência da decadência nos termos do art. 173, inciso I, do CTN. Designado Relator o Conselheiro José Eymard Costa (Revisor).

**Sala das Sessões, 23/03/01.**

**José Luiz Ricardo**  
**Presidente**

**José Eymard Costa**  
**Relator**

JEC/EJ/G

CC/MIG