

Acórdão: 2.236/01/CE  
Recurso de Revista: 40.50101327-28  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Indústria de Móveis PP Ltda.  
Advogado: Maximiliano Fernandes Lima/Outros  
PTA/AI: 01.000114657-92  
Inscrição Estadual: 563.228036.0093 (Recorrida)  
Origem: AF/Ubá  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**Prestação de Serviço de Transporte Rodoviário de Carga - Falta de Recolhimento do ICMS - Transportador Autônomo - Imposto apurado através de Verificação Fiscal Analítica. Infrações caracterizadas. Restabelecidas as exigências fiscais relativas ao exercício de 1992 por não ter ocorrido a decadência. Nos termos do disposto no artigo 142 do CTN, o Termo de Ocorrência, cuja lavratura e intimação ocorreu dentro do prazo previsto no artigo 173, inciso I do mesmo diploma legal, é capaz de afastar a decadência. Recurso provido. Decisão pelo voto de qualidade.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido pelo serviço de transporte prestado por transportadores autônomos, ao que se exigiu, ICMS e MR relativamente ao período de 01.09.92 a 30.04.97.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14.031/99/1ª, por unanimidade de votos, excluiu das exigências fiscais o período de 1992, por ter ocorrido a decadência nos termos do art. 173, inciso I da Lei 5.172/66 (CTN).

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revista (fls. 455/473), por intermédio de Procurador da Fazenda Pública Estadual. Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos acórdãos n.º 11.820/96/1ª e 12.623/98/3ª. Ressalta que a decisão questionada tomou como parâmetro o Auto de Infração lavrado em 1998, sem considerar o Termo de Ocorrência ou o TIAF, anteriores ao prazo quinquenal, entendendo que tais termos não afastariam a decadência, ainda que o contribuinte deles fosse intimado no prazo de cinco anos previsto no art. 173, I, CTN. A recorrente entende que tais termos são aptos para afastar a decadência, especialmente o TO que contém a descrição do fato gerador, do sujeito passivo, indicando, ainda, o “quantum” devido (art. 51, II, da CLTA/MG, em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sua redação original), motivo pelo qual, inegavelmente, pode ser qualificado como lançamento. Afirma ainda que o TO faria as vezes do lançamento porque determina o valor do crédito tributário e intima o sujeito passivo a fazer o respectivo pagamento. Requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revista.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 477/481, opina, em preliminar pelo conhecimento do Recurso de Revista, por entender que estar caracterizada a divergência jurisprudencial. No mérito, opina pelo **não provimento** do presente recurso, pois conforme disposto na CLTA/MG, no período de 11/08/84 a 31/12/98 o Crédito Tributário somente se dava por formalizado com a lavratura do AI (art. 58).

---

### **DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG - aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 e atualizada pelo Decreto n.º 40.380/99 e, também, atendida a condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal, revela-se cabível o Recurso de Revista ora em discussão.

O direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em consonância com os mandamentos do art. 173, inciso I da Lei 5.172/66 – CTN.

A dúvida posta nos autos, reside em responder se somente o Auto de Infração é capaz de “constituir” o crédito tributário ou se o Termo de Ocorrência – TO, também teria tal capacidade.

No presente caso, o TO foi emitido e recebido pelo sujeito passivo em 1997 estando, relativamente aos fatos geradores ocorridos em 1992, dentro do prazo de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e o Auto de Infração somente foi emitido e recebido pelo sujeito passivo, em 1998, portanto, após o referido prazo.

Em se considerando o TO como documento capaz de constituir o crédito tributário, não haveria neste PTA qualquer período alcançado pela decadência do direito da Fazenda Pública.

Opostamente, considerando o TO um documento que não guarda em si a condição de formalizar o crédito tributário, característica esta que seria apenas do AI, correta estaria a decisão anterior ao imputar, como decadentes, todos os fatos geradores ocorridos no exercício de 1992.

Para o deslinde da questão posta é importante, de plano, transcrever alguns dos dispositivos legais relacionados à matéria.

## CTN:

*Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*Art. 174 - A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua **constituição definitiva**.*

## CLTA/MG:

*Efeitos de 11/08/84 a 31/12/98 - Redação original da CLTA:*

*“Art. 51 - A autoridade administrativa que proceder ou presidir diligência de fiscalização, para verificação do cumprimento de obrigação tributária, lavrará, conforme o caso:”*  
(...)

*“II - Termo de Ocorrência (TO) ou Termo de Apreensão, Depósito e Ocorrência (TADO), em que serão descritas, sumariamente, mas com clareza, as tarefas executadas bem como as irregularidades apuradas;”*

*III - Auto de Infração (AI).*

*“Art. 58 - O lançamento do crédito tributário será formalizado mediante Auto de Infração (AI).”*

As questões atinentes ao crédito tributário e ao lançamento são, na doutrina, bastante controversas, sendo que um dos pontos discutidos é se o lançamento é um ato administrativo ou um procedimento.

Segundo Ruy Barbosa Nogueira, em Teoria do Lançamento Tributário. (Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1965), “o lançamento por parte do fisco é um **procedimento**. Vai desde a ocorrência do fato gerador até a inscrição da dívida ativa para cobrança executiva. O lançamento só se considera efetuado quando finda a instância administrativa, tenha ou não havido recursos do contribuinte”.

Nas palavras de Hugo de Brito Machado, a definição de lançamento, prevista no artigo 142 do CTN, com as adaptações necessárias é a seguinte: “lançamento tributário é o **procedimento administrativo** tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível”.

Neste mesmo sentido também se posicionam Hugo de Brito Machado, Alfredo Augusto Becker e Antônio Roberto Sampaio Dória e em sentido contrário,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

classificando o lançamento como ato administrativo estão Paulo de Barros Carvalho, Rubens Gomes de Souza, Aliomar Baleeiro e outros.

De fato, se a legislação prevê série de atos para formar o lançamento não há porque não entende-lo, como estabelece o CTN, como procedimento administrativo.

Parece que não há consenso sobre o lançamento ser ato ou procedimento, mas há consenso acerca dos requisitos essenciais do lançamento e sobre o fato de que o CTN, em seu artigo 142, tratou do lançamento enquanto sendo um procedimento, formado pela combinação orgânica de uma série de atos e termos, com objetivo determinado.

Todos os doutrinadores e tributarista fazem coro ao estabelecer que através do lançamento se declara o acontecimento do fato jurídico tributário, se identifica o sujeito passivo da obrigação correspondente, se determina a base de cálculo e a alíquota aplicável, formalizando o crédito tributário e estipulando os termos da sua exigibilidade. Some-se a isto a intimação regular do sujeito passivo e a possibilidade de impugnação do lançamento para a revisão pela autoridade que o fez ou pela superior.

Portanto, tendo em visto que o Termo de Ocorrência contém todos os requisitos acima descritos e constantes do artigo 142 do CTN, pode, sem sombra de dúvidas ser considerado como o lançamento do crédito tributário.

A CLTA/MG estabelece no artigo 51 todos os atos a serem praticados pela autoridade fiscal quando da fiscalização e da cobrança do crédito tributário, ou seja, trata de uma série de atos a serem praticados pelo agente público com o objetivo de lançar o crédito tributável e torná-lo exigível.

Nas palavras de Paulo de Barros Carvalho, “formalizar o crédito está no sentido de instituir-se o crédito, pois ao declarar o acontecimento do evento constitui-se o fato jurídico tributário que, por sua vez, faz irradiar a relação entre dois sujeitos, dentro da qual aparece o crédito, como o direito subjetivo de que está investido o sujeito ativo de exigir a prestação do tributo. Formalizar significa verter na linguagem competente, e desse modo, *constituir* o crédito tributário” (Curso de Direito Tributário, 11ª edição, Editora Saraiva, 1999, p. 270).

E, de acordo com Hugo de Brito Machado, o artigo 173, inciso I do CTN, ao se referir a lançamento, quer dizer o ato pelo qual o Fisco “determina o valor do crédito tributário e intima o sujeito passivo para fazer o respectivo pagamento” (Curso de Direito Tributário, 11ª edição, São Paulo: Malheiros Editores, 1996, p.146).

Neste contexto, a decadência é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo. Portanto, a decadência pressupõe a inércia do titular do direito e o decurso de certo prazo, legalmente previsto.

Tendo o fisco emitido o Termo de Ocorrência e intimado regularmente o sujeito passivo, não se pode falar em inércia do titular do direito. Alguns poderiam dizer que apesar de conter a descrição do fato gerador, do sujeito passivo, indicar o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*quantum debeat*, ainda assim a Fazenda não teria agido de forma completa e acabada, face a ausência da lavratura do Auto de Infração.

Neste ponto discutiríamos novamente o fato de que para alguns tributaristas, o Auto de Infração também não concluiria o lançamento, mas apenas a decisão final na esfera administrativa. Existe, portanto, uma clara distinção entre a “constituição definitiva” do lançamento e o marco final da decadência, sendo que este segundo ocorre quando, através da prática de um determinado ato, legalmente previsto, o agente público lança o crédito tributário e regularmente intima o sujeito passivo.

Apenas para ilustrar, Hugo de Brito Machado, ao tratar de questões do processo administrativo tributário, define que o lançamento é o procedimento administrativo que somente se completa com a decisão final, vale dizer, com a decisão na qual a administração diz ao sujeito passivo da obrigação tributária, pague tanto, em tal prazo, ou eu promoverei contra você a competente execução fiscal.

Por estas razões, parece lógico entender que o Termo de Ocorrência, previsto no artigo 51, inciso II da CLTA, mesmo não sendo o último ato do lançamento, atende perfeitamente aos mandamentos do artigo 142 do CTN. Mesmo porque, a partir da intimação do TO, o contribuinte está autorizado a se defender e oferecer inclusive os chamados fatos novos (artigo 57, inciso II da CLTA/MG).

Em suma, o CTN trata do lançamento como procedimento e em que pesem as posições contrárias, todos os artigos do mencionado diploma legal seguem nesta trilha.

Portanto, verificados os requisitos previstos no artigo 142 do CTN, estará lançado o crédito tributário, independentemente do nome que se dê a peça fiscal lavrada.

Posteriormente, conforme previsto na CLTA/MG, com fulcro no CTN, outros atos administrativos serão praticados para que se conclua definitivamente o lançamento, mas de qualquer forma, a decadência já estaria afastada, frente a manifesta ação do titular do direito.

Logo, na hipótese dos autos, não ocorreu a decadência dos fatos geradores do exercício de 1992, tendo em visto que o Termo de Ocorrência foi emitido e recebido pelo sujeito passivo em 1997, dentro do prazo de 5 anos previsto no artigo 173 do CTN.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial, em preliminar, por maioria de votos, em conhecer do Recurso de Revista. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (revisor) que dele não conhecia em função do artigo 138, § 2º, item 1 da CLTA/MG. No mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao mesmo. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (revisor), Francisco Maurício Barbosa Simões e Windson Luiz da Silva que a ele negavam provimento. Pela Fazenda Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti.

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

**Sala das Sessões, 09/02/01.**

**José Luiz Ricardo  
Presidente**

**Cláudia Campos Lopes Lara  
Relatora**

/G

CC/MIG