

Acórdão: 15.193/02/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010105175-53  
Impugnante: Esteve Irmãos S/A  
Proc. S. Passivo: Aci Heli Coutinho/Outros  
PTA/AI: 01.000126794-60  
Inscrição Estadual: 394.321.570.01-61  
Origem: AF/Manhuaçu  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - Inobservância das determinações expressas no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66, o que determina decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário. Exigências fiscais canceladas. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal de saídas de sacas de café beneficiado desacobertadas de documentação fiscal no mês de setembro de 1994.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 235/247, aos argumentos seguintes:

- opera no comércio da cidade de Manhuaçu/MG, valendo-se dos Armazéns Gerais Ipiranga Ltda. para depósito de seus cafés;

- em face do diferimento e da suspensão do ICMS nas operações que praticava somente recolhia o imposto devido pelo encerramento do ciclo do diferimento quando retirava os cafés do Armazém Geral;

- referido Armazém Geral, conforme divulgado pela imprensa, deu sumiço a diversas sacas de café que estavam sob sua guarda, deixando inclusive de cumprir ordem de entrega de cinco mil sacas de café (documentos de fls. 250/260 e 263/275);

- o total registrado no seu estoque relativo a este Armazém era de mais de 38.000 sacas de diversas espécies e qualidade, restando certo que este saldo foi objeto de desvio. Sendo que a única justificativa para o desvio dos cafés reside na hipótese de que os mesmos jamais existiram e que os papéis emitidos pelos fornecedores constituíram-se numa simulação que contou com o concurso dos armazéns;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- somente tem responsabilidade pela irregularidade apontada nos autos o responsável pelo armazém geral, pois os armazéns gerais são responsáveis pelos atos dos depositantes relativamente às mercadorias submetidas a sua guarda;

- cita Aliomar Baleeiro para observar que em se tratando de flagrante simulação, nenhum imposto seria devido porque derivado de mera circulação de papéis, circulação esta que não é fato gerador do ICMS;

- para dar saída a mais de 42.000 sacas de café seriam necessárias mais de 170 viagens de caminhões, fato este inviável em curto período de tempo;

- somente prova pericial pode apurar o real ingresso da mercadoria no armazém geral;

- a diferença de 9.380 sacas de café decorre da baixa do estoque fiscal apenas em setembro de 1994.

Requer ao final a improcedência do lançamento.

O Fisco manifesta-se contrariamente ao alegado pela defesa, às fls. 281/285, aos fundamentos que se seguem:

- o fato gerador da obrigação principal é a situação descrita em lei como necessária e suficiente ao surgimento da obrigação de pagar tributos, independente da natureza jurídica do negócio que ele tenha dado origem ou do resultado financeiro;

- existem três tipos de circulação: a física, em que há mudança de estabelecimento; a econômica, que compreende a passagem de um estágio para outro do processo econômico; e a jurídica, em que há mudança do titular do bem, sem necessidade de circulação física;

- cita o artigo 113 do Código Tributário Nacional tendo em vista a alegação da defesa de que as operações tenham sido simuladas e que o imposto não seria devido;

- a documentação fiscal é responsabilidade da Impugnante, sendo inconcebível a idéia de que a mesma tenha emitido documentos que não correspondam a reais operações de circulação de mercadorias;

- o descontrole fiscal da Impugnante resultou no descompasso entre as quantidades adquiridas e as efetivamente destinadas ao depósito no armazém geral;

- o artigo 124 do Código Tributário Nacional trata de solidariedade passiva e não de responsabilidade tributária;

- a comprovação material das operações com a mercadoria está apensa aos autos, representadas pelas cópias reprográficas dos documentos do contribuinte;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a comprovação da existência física dos cafés através de perícia é impossível, visto tratar-se de fatos pretéritos, ademais este pedido é contraditório com a alegação de inexistência dos cafés desviados;

- no Auto de Infração foi formalizada a exigência fiscal relativa à saída de 9.380 sacas de café sem documento fiscal e prova do pagamento do ICMS, ocorrida no período de 01/09/94 a 30/09/94.

Por fim requer a procedência do lançamento.

A Auditoria Fiscal exara o despacho interlocutório de fl. 288, o qual foi atendido pela Impugnante às fls. 291/325. Posteriormente foi dada vista ao Fisco para que o mesmo informasse por qual motivo não foram deduzidas as 3.374 sacas de café pertencentes a uma das Coobrigadas lançada no Auto de Infração de fl. 216, das 9.380 sacas saídas sem cobertura fiscal, a exemplo do ocorrido com a co-devedora de fl. 217.

Após este questionamento o Fisco concorda com referida dedução, recaindo as exigências fiscais remanescentes sobre a saída de 6.006 sacas de café.

Concedida nova vista dos autos à Impugnante, a mesma não se manifestou.

A Auditoria Fiscal, em parecer conclusivo de fls. 339/344, opina pela procedência parcial do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Por meio do lançamento ora discutido exige-se ICMS, MR e MI em face da imputação fiscal de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Diante da fiscalização realizada, no período de 01/09/1994 a 30/09/1994, no estabelecimento do Contribuinte restou constatada a saída de diversas sacas de café beneficiado desacobertas de documentação fiscal.

Passaremos a seguir a abordar as questões que consideramos relevantes e que foram suscitadas nos autos.

#### **Da Perícia**

Quanto à perícia requerida ressaltamos que a mesma em nada acrescenta aos fatos não contribuindo para o deslinde da questão.

Ademais a prova pericial só deve ser realizada quando do conjunto de provas dos autos não for possível definir-se com clareza a infração imputada ao contribuinte.

Nesta linha entendemos que a perícia pleiteada pela Impugnante além de não preencher os pressupostos essenciais à sua realização, ainda que realizada não traria nenhum elemento novo para o deslinde da questão.

**Do Mérito**

A matéria a seguir analisada diz respeito à decadência, apesar da mesma não ter sido objeto de questionamento na Impugnação apresentada.

A discussão reside pois na possibilidade de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao mês de setembro de 1.994 ante a disposição do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

A controvérsia que se estabelece, por conseguinte, não diz respeito à matéria das exigências naquele período. Instaure-se em questionamento jurídico, quer seja, se houve ou não lançamento válido pelo Fisco, diante da regra de caducidade do direito de constituir o crédito.

Inicialmente cumpre ressaltar que o Auto de Infração preenche todos os requisitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional e, se notificado ao sujeito passivo antes do decurso do prazo decadencial, presta-se a impedir a caducidade.

A teor do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o direito de constituir o crédito pode ser exercido até 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Importa refletir se, para a efetivação do lançamento, há necessidade de formalização.

Conceituado o lançamento, nos moldes preconizados por esse dispositivo, como 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 penalidade cabível".

O Auto de Infração contém a descrição, ainda que sumária, mas com clareza, das tarefas executadas e das irregularidades apuradas e, sua notificação ao sujeito passivo, é considerada como início do processo regular, para arbitramento e avaliação contraditória de bens ou mercadorias. Desta forma, temos portanto, que o Auto de Infração constituiu-se em ato formalizador do lançamento.

Ora, para que o direito de constituição do crédito não caduque, é necessário que o lançamento esteja completo no prazo preclusivo. E, esse é o entendimento que se extrai do § único do artigo 173, do Código Tributário Nacional. Mesmo versando sobre a antecipação de contagem de prazo decadencial, dito texto determina que não basta ter tido início a constituição do crédito por meio de medida preparatória indispensável ao lançamento notificada ao sujeito passivo, para que não se fale mais em decadência. O crédito tributário precisa estar plenamente constituído.

A doutrina prega o informalismo no processo administrativo, contudo, se a "lei impõe uma forma ou formalidade, esta deve ser atendida, sob pena de nulidade do procedimento, mormente se da inobservância resulta prejuízo para as partes" (Meirelles, H. Lopes. D. Administrativo Brasileiro, p. 617). É claro que a "lei" aqui é concebida "lato sensu".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O legislador estadual estabeleceu o Auto de Infração como forma oficial do lançamento. Posto que a jurisprudência venha entendendo que a constituição definitiva do crédito tributário só se perfaz com a decisão definitiva na esfera administrativa, a CLTA/MG estabeleceu o Auto de Infração como elemento essencial do lançamento para a apresentação do crédito em constituição.

Cumprе ressaltar que sem o Auto de Infração não há inscrição do débito em Dívida Ativa; não está o PTA sujeito a apreciação pelo órgão julgador administrativo e o não comparecimento do autuado ao processo não produz os efeitos da revelia.

Pode-se afirmar que o Auto de Infração, no procedimento administrativo, é o ato declaratório do crédito tributário, portanto, essencial ao lançamento, como quis o legislador estadual.

No moldes da legislação que rege o Processo Tributário Administrativo mineiro, o Auto de Infração é que declara a constituição do crédito exequível, independentemente de estar sujeito a revisão de ofício ou mediante impugnação.

Assim, entendemos que as exigências fiscais relativas ao período de setembro de 1994 encontravam-se de fato fora do alcance do sujeito ativo, por ocasião da emissão e intimação do Auto de Infração, visto que esta peça fiscal somente foi recebida pela Impugnante em 16/11/2000, ou seja, já havia ocorrido a decadência.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Roberto Nogueira Lima (Revisor) e José Eymard Costa que o julgavam parcialmente procedente nos termos da reformulação procedida pelo Fisco em fls. 333/334. Decisão sujeita ao disposto no art. 139 da CLTA/MG, salvo na hipótese de interposição de Recurso de Revisão pela Fazenda Pública Estadual. Pela Fazenda Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou também do julgamento, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 23/10/02.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente/Relatora**

LMMP/EJ