

Acórdão: 2.804/03/CE
Recurso de Revista: 40.050108812-67
Recorrente: Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Staf Serviços Técnicos Adail Franklin Ltda
PTA/AI: 01.000118860-54
Inscrição Estadual: 062.001233.0506
Origem: AF/Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Restabelecidas as exigências fiscais relativas ao exercício de 1995, tendo em vista que o Termo de Ocorrência, cuja lavratura e intimação ocorreram dentro do prazo previsto no inciso I, artigo 173, CTN, contém todos os elementos descritos no artigo 142 do mesmo diploma legal, sendo, portanto, capaz de constituir o crédito tributário e afastar a decadência. Reformada a decisão anterior.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DIVERSAS IRREGULARIDADES – Constatou-se a falta de registro de notas fiscais de entrada e saída de mercadorias nos livros próprios, bem como a escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Saídas com valores divergentes daqueles emitidos. Mantida a penalidade isolada capitulada no art. 57 da Lei n.º 6.763/75 relativa a escrituração incorreta de notas fiscais e parcialmente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei n.º 6.763/75, conforme crédito tributário reformulado pelo Fisco, em razão de redução do percentual de 5% para 2%. Matéria não objeto do recurso.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – COMBUSTÍVEL – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA – VENDA FICTÍCIA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - Constatação, mediante Levantamento Quantitativo efetuado a partir de dados registrados no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), de entradas e saídas de combustíveis e lubrificantes desacobertas de documentação fiscal, como também vendas fictícias. As penalidades foram corretamente capituladas. Exclusão parcial da MI prevista no art. 55-III, Lei n.º 6763/75. Exigências fiscais parcialmente mantidas. Matéria não objeto do recurso.

Recurso de Revista conhecido à unanimidade e provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 – Falta de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Entradas, conforme relação constante do Termo de Ocorrência, nos exercícios de 1995 a 1997;

2 – Falta de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Saídas, conforme relação constante do Termo de Ocorrência, nos exercícios de 1995 a 1997;

3 – Saídas de combustíveis desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 1995 e 1996;

4 – Aquisição de combustíveis desacobertos de documentação fiscal, nos exercícios de 1995 e 1996;

5 – Saídas fictícias de combustíveis e lubrificantes, nos exercícios de 1995, 1996 e 1997;

6 – Escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Saídas com valores divergentes dos efetivamente emitidos, nos exercícios de 1995 e 1996.

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multas Isoladas (incisos I, II, alínea “a”, III e XXII, do artigo 55 e artigo 57, ambos da Lei 6763/75).

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 15.675/02/3.^a, por maioria de votos, manteve parcialmente as exigências fiscais, excluindo, do crédito tributário já reformulado pelo Fisco às fls. 725, as exigências relativas ao exercício de 1995, em razão da decadência e, ainda, excluiu da Multa Isolada, capitulada no inciso III, artigo 55, Lei 6763/75, os valores pertinentes às notas fiscais constantes da Declaração de fls. 100.

Inconformada, a Recorrente (Fazenda Pública Estadual) interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revista (fls. 753/756), por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

A Recorrida, tempestivamente, por intermédio de seu representante legal, contra-arrazoou o recurso, às fls. 759/765.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 766/769, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revista e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do artigo 138 da CLTA/MG, cumpre verificar o atendimento, também, da condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal.

Após análise dos autos e inteiro teor dos Acórdãos indicados como divergentes, constata-se assistir razão à Recorrente, eis que as decisões mencionadas referem-se à aceitação do Termo de Ocorrência como formalizador do crédito tributário e suficiente para afastar a decadência.

De forma divergente, na decisão recorrida a Câmara não considerou o Termo de Ocorrência e entendeu que as exigências relativas ao exercício de 1995

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deviam ser excluídas, em razão da inércia do Poder Público para proceder ao lançamento.

Diante disso, reputa-se atendida a condição do inciso I do artigo 138 da CLTA/MG, havendo preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no *caput* do referido artigo. Via de conseqüência, configuram-se os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revista.

DO MÉRITO

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 artigo 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 1998 estando, relativamente aos fatos geradores ocorridos em 1995, 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 2001, portanto, após o referido prazo.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“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, 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 entendê-lo, como estabelece o CTN, como procedimento administrativo.

Portanto, não há consenso sobre o lançamento ser ato ou procedimento, mas há consenso acerca dos seus requisitos essenciais 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 tributaristas 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.

Logo, tendo em vista 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 constituir 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).

Neste contexto, a decadência, tratada privativamente pelo CTN, é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo. 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 alegar que apesar de conter a descrição do fato gerador, do sujeito passivo, indicar o *quantum debeatur*, ainda assim a Fazenda não teria agido de forma completa e acabada, face à ausência da lavratura do Auto de Infração.

Neste ponto discutir-se-ia 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.

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 que pague tanto, em tal prazo, ou será promovida contra você a competente execução fiscal.

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 constitui o crédito tributário e regularmente intima o sujeito passivo.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, vigência até 10.05.99).

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 constituído o crédito tributário, independentemente da denominação que se dê à 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 à manifestação do titular do direito.

Logo, na hipótese dos autos, não ocorreu a decadência dos fatos geradores referentes ao exercício de 1995, tendo em vista que o Termo de Ocorrência foi emitido e recebido pelo sujeito passivo em 1998, dentro do prazo de 5 anos previsto no artigo 173 do CTN.

Nesse sentido, verifica-se que a decisão da Câmara *a quo* deve ser revista, para restabelecer-se as exigências referentes ao exercício de 1995.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revista. No mérito, pelo voto de qualidade, deu-se provimento ao mesmo. Vencidos os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Relator), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Francisco Maurício Barbosa Simões que negavam provimento ao mesmo. Designado Relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Cláudia Campos Lopes Lara.

Sala das Sessões, 11/04/03.

José Luiz Ricardo
Presidente

Edwaldo Pereira de Salles
Relator Designado

mc