

Acórdão: 2.411/01/CE
Recurso de Revisão: 40.060104105-83
Recorrente: Vic Transportes Ltda.
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. Sujeito Passivo: Miguel Arcanjo da Silva/Outros
PTA/AI: 01.000114906-06
Inscrição Estadual: 186.599320.05-48
Origem: AF III – Contagem
Rito: Ordinário

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A Fazenda Pública tem o direito de efetuar o lançamento do crédito tributário no prazo de 05 (cinco) anos, contado da seguinte forma: marco inicial - Art.173-I-do CTN e marco final - Auto de Infração com regular intimação do sujeito passivo (art.142 do CTN c/c art.58 da CLTA/MG). No presente caso, o prazo para constituir o crédito tributário findou-se em 01/01/98. Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 17/11/99, sendo a intimação efetivada em 29/11/99, está o crédito tributário referente ao exercício em questão (1992), sob os efeitos da decadência. Decisão reformada.

Recurso de Revisão conhecido, por unanimidade e provido, por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entrada de mercadorias diversas daquelas previstas no artigo 144, IV do RICMS/91, sem possuir a primeira via do documento fiscal e de valor relativo a correção monetária de saldo credor.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14.767/01/1ª, pelo voto de qualidade, excluiu a MI capitulada no art. 55, XII da Lei 6763/75. subsistindo o crédito tributário remanescente no valor de R\$ 65.338,33 (valor original).

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 755/756), por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

Entende que a decisão ora recorrida deve ser reformada pois a mesma não atinou para o art. 173 do CTN que estabelece que o direito da Fazenda Pública de Minas Gerais constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos contados: I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que o *die a quo* foi antecipado, pois antes do dia 1º de janeiro de 1993 o Sujeito Passivo foi notificado do indeferimento dos fatos novos e da lavratura do Auto de Infração, medida preparatória indispensável ao lançamento.

Entende que, como o TADO foi lavrado em 17/10/1997, o prazo para a Fazenda Pública de Minas Gerais extinguiu-se em 01/01/1997.

Ressalta que o art. 150 do CTN prevê que se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 anos, a contar da ocorrência do fato gerador e que, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Destaca que o art. 25 da CLTA/MG estabelece que o lançamento será formalizado mediante Auto de Infração e que, desse modo, o crédito tributário compreendendo o período de 01/01/92 a 31/12/92, exigido pelo Auto de Infração referenciado, cuja intimação deu-se em 29/11/99, encontra-se extinto.

Requer o provimento do Recurso de Revisão.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 765.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 766/771, opina pelo conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

DECISÃO

Ressalte-se que a pretensão da Impugnante foi a de interpor Pedido de Reconsideração previsto no art. 135 da CLTA/MG, entretanto, a mesma não observou o disposto no parágrafo segundo do art. 137 do citado diploma legal que preceitua que, havendo decisão pelo voto de qualidade, o único recurso que caberá às partes será o de revisão, ainda que preenchidos os requisitos para os demais.

Não obstante, o art. 86 da CLTA/MG dispõe:

Art. 86 - A errônea denominação dada à impugnação, reclamação ou recurso não prejudicará a parte, salvo hipótese de má-fé.

Em atendimento, então, ao citado dispositivo, o intencionado Pedido de Reconsideração interposto pela Impugnante, pelo Princípio da Fungibilidade dos Recursos, fora convertido em Recurso de Revisão, a fim de que lhe fosse assegurada a ampla defesa na esfera administrativa.

Assim, superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, posto que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange ao **mérito**, o Recorrente confunde-se ao mencionar que, antes do dia 1º de janeiro de 1993, foi notificado do indeferimento dos fatos novos e da lavratura do Auto de Infração e ao pretender a “extinção do prazo para a Fazenda Pública” em 01/01/97 em face da lavratura do TADO em 17/10/97.

Entretanto, pode-se depreender que o mesmo advoga a seu favor a aplicação, “in casu”, do instituto da decadência do direito da Fazenda Pública em formalizar o crédito tributário pelo lançamento, haja vista a aplicação do art. 173, I, do CTN.

O instituto da decadência está longe de ser uma matéria pacificada. Doutrina e jurisprudência têm vacilado em torno da questão.

Pode-se dizer, porém, que, sobre determinados aspectos, há entendimentos reconhecidamente dominantes.

Quanto ao termo final do prazo, destacam-se três correntes: a primeira, de que a lavratura do TIAF no prazo de 5 anos interrompe a decadência, dando mais 5 anos para a concretização do lançamento; a segunda, de que a lavratura do TO já impede a decadência, desde que dentro do respectivo prazo, por ter, o referido termo, todos os elementos essenciais do lançamento; e a terceira, de que somente o AI **formaliza** o lançamento e, por isso, sua lavratura deve ocorrer dentro do prazo decadencial, independentemente de existência prévia de TIAF ou TO.

Sem aprofundar na discussão, mas também sem receio de fazer um juízo precipitado, pode-se dizer que, em termos de decisões do órgão revisor administrativo – CC/MG – tem prevalecido o terceiro entendimento: somente a lavratura do AI no prazo decadencial impede a extinção do crédito tributário pelo referido motivo.

Nos termos do art. 173, 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.”

Já o parágrafo único do referido artigo estabelece que “o direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso de prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

De acordo com o entendimento do Procurador da Fazenda Pública Estadual, Professor José Alfredo Borges, “a regra geral em matéria de decadência, no que toca ao ICMS, é de que o Estado-membro ou o Distrito Federal tem 05 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se venceu o prazo para pagamento fixado na legislação, para **formalizar** o crédito tributário respectivo não pago no todo ou em parte à época própria, sob pena de caducidade do direito ao crédito pelo seu não exercício.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Postula, ainda, que “caso a autoridade lançadora notifique o sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável à **formalização** do crédito tributário antes do termo indicado no parágrafo anterior, o termo inicial para as operações abrangidas pela referida medida preparatória notificada ao sujeito passivo fica antecipado para a data em que ocorrer a mencionada notificação.”

Exposta esta idéia, a de que 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, a questão apresentada neste Recurso de Revisão, diz respeito à definição de qual documento reúne as características necessárias para que se afirme que o crédito tributário está, realmente, **constituído**.

Uma vez respondida esta questão, extinguir-se-á a controvérsia presente neste Recurso, que pode ser traduzida da seguinte forma: o TO (Termo de Ocorrência), lavrado e recebido pelo Sujeito Passivo em 17/10/97, **constituiu** o Crédito Tributário?

Deve-se enfatizar que o crédito tributário abrange o período de **janeiro/92 a dezembro/92**, sendo que os autos evidenciam a seguinte situação fática:

Tanto o TIAF como o TO foram emitidos e recebidos 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 1999, 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, incorreta estaria a 1ª Câmara deste Egrégio Conselho de Contribuintes, ao não imputar, como decadentes, todos os fatos geradores ocorridos no exercício de 1992.

Para melhor análise, é oportuna a transcrição de alguns dispositivos da legislação tributária concernentes ao assunto:

CTN:

Art. 141 - O crédito tributário regularmente **constituído** somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa **constituir** o crédito tributário pelo lançamento

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**.

Vê-se que o CTN utiliza-se fartamente do verbo CONSTITUIR ao se referir ao Crédito Tributário.

Quando afirma que compete à autoridade administrativa constituir o Crédito Tributário pelo lançamento (art. 142), entendemos haver um emprego imperfeito do vocábulo CONSTITUIR, já que não é o lançamento que constitui o Crédito Tributário pois este, constituído está desde a ocorrência fática da hipótese de incidência prevista na lei.

Quando da perfeita subsunção dos acontecimentos da realidade com aqueles previstos em lei ocorrem os Fatos Geradores da obrigação tributária.

O vínculo obrigacional entre os entes passivo e ativo já estará estabelecido, competindo à autoridade administrativa, não CONSTITUIR o crédito (que, repetimos, previamente já existe), mas, FORMALIZÁ-LO através de um ato administrativo que dê ao sujeito ativo a exigibilidade necessária.

Assim, entendemos que o termo CONSTITUIR, inadequadamente utilizado no CTN, foi apropriadamente substituído pelo vocábulo FORMALIZAR na Lei 6763/75 e também na CLTA/MG, por ser mais ajustado.

Lei 6763/75:

Efeitos a partir de 01/01/84 - Redação dada pelo art. 3º da Lei nº 8.511, de 28/12/83 - MG de 29.

§ 4º - O Secretário de Estado da Fazenda, antes da **formalização** da exigência do crédito tributário, poderá, conforme dispuser o Regulamento, determinar, de forma definitiva na instância administrativa, a redução ou não aplicação de multa.

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).

“§ 5º - Considera-se **iniciado** o processo regular, para arbitramento e avaliação contraditória de bens ou mercadorias, com a lavratura de documento previsto no **inciso II** deste artigo”.

“Art. 57 - Após a entrega dos documentos referidos no **inciso II do artigo 51**, não havendo pagamento do débito no prazo de 10 (dez) dias, contado do recebimento, deverá ser observado o seguinte:”

“I - se o contribuinte não se manifestar sobre o trabalho fiscal, a documentação será encaminhada ao setor encarregado da **formalização** do crédito tributário;”

“II - apresentados fatos ou elementos relacionados com as situações mencionadas no **TO** ou no TADO, dentro do prazo mencionado neste artigo, a autoridade competente determinará as providências ou diligências cabíveis;”

“III - promovidas ou não diligências, a autoridade administrativa, conforme o caso:

a - determinará o arquivamento do **TO** ou do TADO;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b - encaminhará a documentação ao setor encarregado da **formalização** do crédito tributário.”

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

Depreende-se da leitura das retrotranscrições do Dec. 23.780/84 (CLTA/MG) que, no período de 11/08/84 e 31/12/98 o Crédito Tributário somente se dava por **formalizado** com a lavratura do AI (art. 58).

Mais pode-se extrair das mesmas transcrições: A simples emissão do TO não bastava para que se considerasse **formalizado** o Crédito Tributário haja vista o inciso I do art. 57 e a alínea “b” do inciso III do mesmo art. 57 que, de forma eloqüente, demonstravam que o crédito tributário não se encontrava formalizado, dada a necessidade de se enviar o PTA ao setor encarregado da sua formalização (as antigas DRCT`s).

Vê-se, ainda que, a teor do disposto no §5º do art. 51 acima transcrito, a lavratura do TO apenas e tão somente, dava por iniciado o processo regular para arbitramento e avaliação contraditória de bens ou mercadorias.

No caso em exame, o Auto de Infração foi lavrado em 17/11/99 (fls. 245/246), sendo a intimação efetivada na data de 29/11/99 (fls. 713), operando-se a decadência do crédito tributário relativo ao exercício de 1992, posto que a contagem de prazo para a Fazenda Pública proceder a constituição do crédito tributário iniciou-se em 01/01/93, findando-se em 31/12/97.

Atualmente, com a supressão da necessidade de emissão do TO, dúvidas desta natureza não mais se apresentam, estando clara a redação do art. 56 da CLTA/MG:

Art. 56 – A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

I - Notificação de Lançamento (NL), no caso de denúncia espontânea cumulada com pedido de parcelamento;

II - Auto de Infração (AI), nos demais casos.

Acerca das questões fáticas que ensejaram a lavratura da presente peça fiscal, nada questionou a Recorrente já que os estornos de créditos procedidos pelo Fisco, não fosse a ocorrência da decadência, revelaram-se corretos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao mesmo, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Vencidos os Conselheiros José Eymard Costa (Revisor) e José Luiz Ricardo que lhe negavam provimento. Pela Fazenda Estadual, sustentou oralmente o Dr. Maurício Bhering Andrade. Participaram do julgamento, além dos mencionados e dos signatários, os Conselheiros Cleusa dos Reis Costa, Luciana Mundim de Mattos Paixão e Francisco Maurício Barbosa Simões.

Sala das Sessões, 18/07/01.

José Luiz Ricardo
Presidente

Windson Luiz da Silva
Relator

Msvp/br

CC/MG