

Acórdão: 2.595/02/CE
Recurso de Revista: 40.050106601-55
Recorrente: Fazenda Pública Estadual
Recorrida: GVC Comércio Ltda
PTA/AI: 01.000110929-61
Inscrição Estadual: 062.567107.00-30(Autuada)
Origem: AF/ Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTAÇÃO EXTRAFISCAL. Corretas as exigências de ICMS, MR e MI decorrentes de saídas de mercadorias sem emissão de notas fiscais, após confronto dos DAPI's com documentação extrafiscal apreendida no estabelecimento do contribuinte. Excluídas, porém, as exigências atinentes a 1993 e 1994, haja vista a constatação de decadência. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revista conhecido, em preliminar, à unanimidade e, no mérito, não provido, por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas, no período de julho/93 a setembro/96, apuradas mediante o confronto entre documentos extrafiscais, apreendidos no estabelecimento da Autuada e informações constantes dos DAPI's.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 15.028/01/3ª, à unanimidade, excluiu as exigências de ICMS e MR relativas aos exercícios de 1993 e 1994, por ver caracterizada a decadência.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revista de fls. 567 a 575, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 11.820/96/1ª, 12.623/98/3ª e 2.236/01/CE. Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revista.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 604 a 609, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revista e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

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, também, atendida a

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal, revela-se cabível o Recurso de Revista ora em discussão.

A Procuradoria da Fazenda Estadual discorda da decisão *a quo*, quanto à decadência do crédito tributário relativo aos exercícios de 1993 e 1994.

Os Acórdãos apontados como sustentadores da mesma tese, já foram objeto de análise por esta Câmara Especial, na condição de paradigmas, por mais de uma vez.

Reiteradamente, vinha decidindo esta Corte Especial, ainda que sem remansosa unanimidade, no sentido de se preservar o Auto de Infração como único instrumento hábil a afastar a decadência em casos como o que aqui se discute.

Mais recentemente foi o que se deu, exemplificativamente, nos seguintes julgados: Recurso de Revista nº 400.50104320-47 (Acórdão nº 2.472/01/CE), Recurso de Revista nº 40.050104319-62 (Acórdão nº 2.457/01/CE) - relatados pela nobre Conselheira Maria de Lourdes Pereira de Almeida - e Recurso de Revista nº 40.050104306-30 (Acórdão nº 2.453/01/CE, Conselheiro Relator Antônio César Ribeiro) .

A partir de outubro de 2001, o Douto Colegiado, ainda afastado da pacificação, passou a interpretar os dispositivos da legislação tributária que envolvem o tema de forma diametralmente oposta, ou seja, restabelecendo o Termo de Ocorrências (em especial) como instrumento ilisivo do prazo decadencial para constituição do crédito tributário.

Seguiram este posicionamento, a título de exemplos, as seguintes decisões: Acórdão nº 2.522/01/CE, no Recurso de Revista 40.050105461-58; Acórdão nº 2.510/01/CE, no Recurso de Revisão: 40.060103688-46 ; e Acórdão nº 2.483/01/CE no Recurso de Revista: 40.050104597-78, todos magistralmente relatados pela ilustre Conselheira Cláudia Campos Lopes Lara. e decididos pelo voto de qualidade.

Funda-se a tese hoje prevalente (?) nos seguintes pressupostos:

- o lançamento é um "*procedimento administrativo*" e não um "*ato administrativo*", abraçando entendimento de, entre outros, Ruy Barbosa Nogueira e Hugo de Brito Machado;
- há consenso acerca dos requisitos essenciais do lançamento;
- há consenso de que o artigo 142 do CTN/66 trata do lançamento como procedimento;
- o Termo de Ocorrências atende aos requisitos apontados na norma citada;
- o Termo de Ocorrências afasta a possibilidade de que se atribua ao Fisco a inércia que leva ao perecimento do direito (decadência do crédito tributário);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- A conclusão do lançamento só se dá após a decisão final na esfera administrativa e não com a intimação válida do Auto de Infração;
- A defesa em fatos novos corrobora o entendimento de que o Termo de Ocorrências atende às exigências do artigo 142 do CTN/66.

O encadeamento lógico da tese pressupõe o lançamento enquanto procedimento, homenageando a interpretação literal do dispositivo aludido e ocasionando certo equívoco no conceito de revisão do lançamento. Vejamos as posições tirada da obra "Lançamento Tributário e Decadência" (Dialética, 2002), composta de pareceres proferidos por renomados tributaristas e coordenada por Hugo de Brito Machado:

"...o lançamento tributário será sempre um ato jurídico administrativo, dependendo a sua composição de decisão específica do legislador."

(Aurélio Pitanga Seixas Filho)

"... delimitamos nosso entendimento da questão filiando-nos ao grupo que reconhece o lançamento tributário como ato jurídico administrativo, aplicando-se-lhe toda a doutrina secular advinda do direito administrativo que, apresentando elementos eficazes para seu trato, apontam o seguro caminho a ser trilhado, sobretudo no que tange à sua constituição, requisitos de validade e destituição."

(Carlos Augusto Jeniêr)

"É nesse sentido estrito que dizemos ser o lançamento ato jurídico administrativo em que culmina todo o processo de apuração do crédito tributário que o antecedeu, e que pode ainda dar azo a um processo administrativo de controle de sua legalidade, caso o contribuinte exerça os direitos fundamentais que lhe assistem." (Hugo de Brito Machado Segundo)

"O lançamento é ato administrativo que pode decorrer (ou não) de procedimento, mas que com este não se confunde. Embora objetivem uma mesma finalidade traduzem realidades distintas, razão pela qual é equivocado o título ('procedimento') conferido no CTN (art. 3º), em razão do que apenas o "ato"(lançamento) é que deve ser considerado para todos os efeitos fiscais (exigibilidade, decadência, contraditório, ampla defesa, etc.). (José Eduardo Soares de Melo)

"O lançamento é ato. Antes dele há um procedimento preparatório. Depois dele podem ocorrer, também, procedimento revisionais, visando confirmar ou infirmar, no todo ou em parte, a sua integridade, por

iniciativa do contribuinte ou do Estado, nos casos previsto em lei." (Sacha Calmon Navarro Coêlho).

"Se procedimento fosse, poder-se-ia entender que, como tal, não haveria necessidade de exteriorizá-lo. Mas, na qualidade de ato administrativo, está sujeito aos princípios de Direito Administrativo, entre os quais os do art. 37, caput, da Constituição Federal."

(Vittorio Cassone)

" Com justa razão, Souto Maior Borges assevera que 'a definição de lançamento estabelecida no artigo 142 caput do Código Tributário Nacional não tem outro significado senão o de uma construção teórica do legislador que, subrogando-se autoritariamente no exercício de uma função doutrinária, pretende superar eventuais divergências teóricas sobre o conceito de lançamento com uma tomada de posição em termos de direito positivo. Ao invés de editar comando, avoca a definição de fenômeno regulado, uma forma atípica de exercício da função legislativa." (Carlos Vaz)

Este último parecerista ainda cita Alberto Xavier:

"Poderia pensar-se que, existindo definição legal expressa, estaria desde logo resolvida a questão preliminar da fixação do conceito do instituto que nos ocupa...

Não é, porém, assim. Propomo-nos demonstrar que o art. 142 do Código Tributário Nacional enferma de graves imprecisões e equívocos, podendo mesmo dizer-se que a este dispositivo - de mãos dadas com os que regem a matéria da decadência e da prescrição - se devem as principais responsabilidades nas imprecisões e obscuridades da doutrina neste capítulo

(XAVIER, Alberto. Do Lançamento. Teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p.23)

O modelo adotado para o documento previsto no artigo 51, inciso II da CLTA/MG (vigência da época), de fato consigna os requisitos da parte final do artigo 142 do CTN (vide fls. 05 e 06).

Contudo, o próprio Termo de Ocorrências traz os dizeres de que "*vencido o prazo previsto no item anterior, sem manifestação ou pagamento, encerra-se a fase preliminar, prosseguindo a ação fiscal com lavratura do Auto de Infração*" (grifo nosso). É fácil perceber que a própria Administração sempre tratou a discutida peça como um documento que antecede o lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que se refere à exegese da expressão *procedimento* do artigo 142 do Código, mais embasadas são as posições esposadas acima pelos estudiosos. Parece que, na verdade, existe um procedimento de competência privativa da autoridade administrativa que culmina no lançamento (ato).

Inafastável, contudo é a certeza de que as duas peças coexistiram na CLTA, vale dizer, o Termo de Ocorrências (art. 51, II) e o Auto de Infração (art. 58) e não seria lógico-sistêmico que as mesmas tivessem a mesma função. E a redação original deste último dispositivo não deixa dúvidas quanto à opção do legislador regulamentar mineiro no atendimento à prescrição do artigo 142 do CTN:

Art. 58 – O lançamento do crédito tributário será formalizado mediante Auto de Infração (AI).

Como bem se observou no Acórdão nº 2.453/01/CE, “... a impugnação, a revelia e a inscrição em dívida ativa só podem ocorrer após a lavratura do Auto de Infração.”

Por fim, incumbe asseverar que o contencioso administrativo se traduz na revisão do lançamento tributário e não no lançamento em si, posto já ter sido este aperfeiçoado pela intimação válida do Auto de Infração.

Isto posto, não se cogita do provimento deste Recurso de Revista.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revista, por estar caracterizada a divergência jurisprudencial prevista no art.138, inciso I, da CLTA/MG, Decreto nº 23.780/84. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso de Revista. Vencidos os Conselheiros José Luiz Ricardo e Roberto Nogueira Lima (Relator) que lhe davam provimento. Designado Relator o Conselheiro Windson Luiz da Silva (Revisor). Participaram também do julgamento, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão, Aparecida Gontijo Sampaio e Francisco Maurício Barbosa Simões.

Sala das Sessões, 03/05/02.

José Luiz Ricardo
Presidente

Windson Luiz da Silva
Relator

WLS/EJ/lmc