

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.749/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000040687-91
Impugnação: 40.010143411-82, 40.010143412-63 (Coob.)
Impugnante: Sávio Costa de Figueiredo
CPF: 650.140.906-30
Raimundo Lopes Figueiredo Filho (Coob.)
CPF: 008.617.156-91
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ITCD - CORRETA ELEIÇÃO. Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, inciso III da Lei nº 14.941/03.

ITCD - DOAÇÃO – CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de exigir o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), uma vez que o prazo para formalizar o crédito tributário é de 5 (cinco) anos, que se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, considerando como marco a ciência do Fisco quanto à ocorrência do fato gerador, como define a norma ínsita no parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03 c/c o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - NUMERÁRIO. Constatou-se a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos (ITCD), incidente na doação de bem móvel (numerário), nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03. Os argumentos e documentos carreados pela Defesa são insuficientes para elidir a acusação fiscal. Exigências de ITCD e da Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS - ITCD - FALTA DE ENTREGA. Constatada a falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos em desacordo com a norma prevista no art. 17 da Lei nº 14.941/03. Correta a exigência da penalidade do art. 25 da citada lei.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sobre a doação de numerário efetuada pelo Coobrigado (doador) ao Autuado (donatário), ambos inseridos no polo passivo da obrigação tributária, nos exercícios de 2010 e 2011, de acordo com as informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

Constatou-se, ainda, a falta da entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, relativa à doação recebida.

Exige-se ITCD, Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e a Multa Isolada capitulada no art. 25 da mesma lei.

Inconformado, o Autuado e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, Impugnação às fls. 13/15, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 32/39.

DECISÃO

Da Preliminar

Preliminarmente, insta mencionar que os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves consideravam nulo o lançamento por vício formal, em especial pelo fato de que o Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF) foi enviado aos Sujeitos Passivos, por via postal, por meio de Aviso de Recebimento (AR), num mesmo envelope, juntamente com o Auto de Infração, conforme documentos de fls. 11/12.

Entretanto, outra foi a decisão dos votos vencedores (voto de qualidade).

Isso, porque, não obstante o Fisco ter emitido novo AIAF para o contribuinte do ITCD, Sr. Sávio Figueiredo, o qual foi encaminhado junto ao Auto de Infração (*vide* fls. 11), constata-se que ele já havia sido intimado, pessoalmente, de um AIAF na data de 21/11/16, conforme faz prova os documentos de fls. 03/04.

Também, os Autuados impugnaram, tempestivamente, a respectiva peça fiscal, não tendo sido a questão relativa ao prazo da entrega do AIAF e da entrega do AI questionada em razões de defesa.

Assim, conclui-se que a finalidade do AIAF, que é a cientificação do contribuinte da ação fiscal que será iniciada, bem como, requisitar os documentos necessários ao desenvolvimento dos trabalhos, foi plenamente atendida. Bem antes do AIAF encaminhado junto ao Auto de Infração já havia, por parte da Administração Tributária, os elementos necessários aos trabalhos fiscais, a definição do *quantum* devido e o necessário conhecimento por parte do Autuado (contribuinte do imposto).

Por todo o exposto, assentado na especificidade dos autos, conclui-se que os atos da administração pública atenderam aos princípios fundamentais da legalidade, do devido processo legal, da segurança jurídica, da não surpresa e da transparência.

No mesmo sentido da interpretação dessa Câmara de Julgamento, há decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Exemplificando, tem-se:

PROCESSO AC 694 SC 2000.72.00.000694-0 ÓRGÃO JULGADOR PRIMEIRA TURMA PUBLICAÇÃO D.E. 05/06/2007 JULGAMENTO 7 DE FEVEREIRO DE 2007 RELATOR VIVIAN JOSETE PANTALEÃO CAMINHA ANDAMENTO DO PROCESSO – EMENTA -TRIBUTÁRIO. IPI. ATUAÇÃO. MULTA. IRREGULARIDADE NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. **AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.** NÃO DEMONSTRAÇÃO DE EFETIVO PREJUÍZO. RESPONSABILIDADE. BOA-FÉ. VÍCIOS DE CONSENTIMENTO. 1. **A FORMA DOS ATOS, SALVO NOS CASOS EM QUE ESSENCIAL, CONSTITUI MERO INSTRUMENTO, QUE É DESEJÁVEL E RECOMENDÁVEL PARA GARANTIA DA LISURA NA PRÁTICA DO ATO, PARA SUA MELHOR COMPREENSÃO E COMPROVAÇÃO, MAS CUJA AUSÊNCIA SOMENTE O INFIRMA SE FOR ESTABELECIDO O PREJUÍZO DISSO DECORRENTE. INEXISTINDO PREJUÍZO À DEFESA DO CONTRIBUINTE, QUE TEVE CIÊNCIA INEQUÍVOCA DA ATUAÇÃO DOS AGENTES FISCAIS, É DE SE AFASTAR SUA PRETENSÃO À ANULAÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL POR AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.** (DESTACOU-SE).

Ademais, a título de informação, existem decisões que consideram que a falta de notificação do Termo de Fiscalização não invalida lançamento efetuado regularmente. Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. CDA. DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA. AÇÃO FISCAL. DESNECESSIDADE DE INSCRIÇÃO DO FISCAL NO CRC. TERMO DE INTIMAÇÃO. REGULARIDADE. AUTOS DE INFRAÇÃO DISTINTOS PARA CADA TRIBUTO. MULTA. DIFICULDADES FINANCEIRAS NÃO DESCONSTITUEM O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. 1 - A LEI Nº 6.830/80 ELENCA, EM SEU ART. 2º, § 5º, TODOS OS REQUISITOS ESSENCIAIS PARA A VALIDADE DO TERMO DE INSCRIÇÃO DE DÍVIDA, NÃO INCLUINDO NESSE ROL O DEMONSTRATIVO DE DÉBITO. ESSES REQUISITOS SÃO OS MESMOS APLICÁVEIS À CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. EMBORA O DOCUMENTO QUE INSTRUI OS AUTOS DA EXECUÇÃO NÃO APRESENTE EXPOSIÇÃO DETALHADA DOS CÁLCULOS, CONSTAM NO TÍTULO EXECUTIVO A QUANTIA DEVIDA E SUA ORIGEM, BEM COMO OS FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO E DA FORMA DE CALCULAR JUROS DE MORA E DEMAIS ENCARGOS, DE MODO QUE A DEFESA DA PARTE. É DIVERGINDO ESTA QUANTO AOS VALORES EXIGIDOS, DEVE INDICAR SUAS RAZÕES EM EMBARGOS, E APRESENTAR, CASO LHE CONVENHA, OS CÁLCULOS QUE ENTENDA CORRETOS, APONTANDO ONDE ENCONTRAM-SE OS EXCESSOS. 2 - INEXISTE RESPALDO LEGAL PARA A ALEGADA NECESSIDADE DE INSCRIÇÃO DOS FISCAIS DE TRIBUTOS JUNTO AO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. PRECEDENTES. 3 - SE O PROCESSO ADMINISTRATIVO DE FISCALIZAÇÃO INICIA-SE COM TERMO DE INTIMAÇÃO, E SENDO INEQUÍVOCA A CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM EXIGÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL,

POIS NÃO SE VERIFICA PREJUÍZO AO FISCALIZADO. **A FORMA, QUANDO NÃO ESSENCIAL AO ATO, É MERAMENTE INSTRUMENTAL, SOMENTE O INVALIDANDO ANTE A COMPROVAÇÃO DE PREJUÍZO.** 4 - A LEI EXIGE A LAVRATURA DE AUTOS DE INFRAÇÃO DISTINTOS PARA CADA TRIBUTO. NÃO SENDO MULTA UM TRIBUTO, MAS MERA DECORRÊNCIA DO NÃO PAGAMENTO DESTES, NÃO SE LHE IMPÕE A EXIGÊNCIA LEGAL DE AUTO PRÓPRIO, AINDA QUE O SEU VALOR SEJA PASSÍVEL DE INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. 5 - ÀS DIFICULDADES FINANCEIRAS ALEGADAS PELA EMPRESA, A PAR DE NÃO TEREM SIDO COMPROVADAS, NÃO SE PRESTAM A DESCONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO. A EVENTUAL FALTA DE RECURSOS PODERIA SER CONTORNADA NÃO PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS, MAS PELA ADOÇÃO DE MEDIDAS PARA EVITAR A INADIMPLÊNCIA, DENTRE ELAS, POR EXEMPLO, A FORMULAÇÃO DE PEDIDO DE PARCELAMENTO AINDA PREVIAMENTE À CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO. PORTANTO, MESMO SE COMPROVADAS FOSSEM, AS VICISSITUDES ECONÔMICAS QUE PORVENTURA PESASSEM SOBRE O CONTRIBUINTE NÃO SERIAM OPORTUNAS À COBRANÇA DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. (TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA QUARTA REGIÃO, PRIMEIRA TURMA, REL. VIVIAN JOSETE PANTALEÃO CAMINHA, APELAÇÃO CÍVEL 200272060024607, DATA DA DECISÃO 14/12/2005, PUBLICAÇÃO DJ 22/02/2006, P. 410). (DESTACOU-SE).

Do Mérito

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a doação de numerário efetuada pelo Coobrigado (doador) ao Autuado (donatário), ambos inseridos no polo passivo da obrigação tributária, nos exercícios de 2010 e 2011, de acordo com as informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

Constatou-se, ainda, a falta da entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, relativa à doação recebida.

Exige-se ITCD, Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e a Multa Isolada capitulada no art. 25 da mesma lei.

O Impugnante alega a impossibilidade da exigência fiscal em razão de ter decaído o direito da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais de exigir o crédito tributário.

No caso dos tributos em que o legislador transfere ao contribuinte as funções de apurar e antecipar o montante devido antes de qualquer manifestação por parte da Fiscalização, em regra, o prazo para homologação é de cinco anos, contados a partir da data da ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Porém, a inexistência de pagamento de tributo por parte do sujeito passivo enseja a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, conforme art. 149 do CTN, sendo que nessa situação, aplica-se a contagem disciplinada em seu art. 173 e não a do art. 150, § 4º.

Após a constatação do não pagamento do ITCD referente às doações recebidas, a Fiscalização formalizou o lançamento do crédito tributário, dentro do prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN, *in verbis*:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do 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.

O inciso I retrotranscrito, elegeu como marco inicial para contagem do prazo para o lançamento do crédito tributário, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ocorre que o Contribuinte não apresentou a Declaração de Bens e Direitos (DBD), conforme previsto no art. 17 da Lei nº 14.941/03 que rege o ITCD, ficando a Fiscalização, desta maneira, impossibilitada de constituir o crédito tributário:

Art. 17. O contribuinte apresentará declaração de bens com discriminação dos respectivos valores em repartição pública fazendária e efetuará o pagamento do ITCD no prazo estabelecido no art. 13.

§ 1º A declaração a que se refere o caput deste artigo será preenchida em modelo específico instituído mediante resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

§ 2º O contribuinte deve instruir sua declaração com a prova de propriedade dos bens nela arrolados, juntando fotocópia do último lançamento do IPTU ou do ITR, conforme seja o imóvel urbano ou rural.

§ 3º Apresentada a declaração a que se refere o "caput" deste artigo e recolhido o ITCD, ainda que intempestivamente, o pagamento ficará sujeito à homologação pela autoridade fiscal no prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da declaração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Expirado o prazo a que se refere o § 3º sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Dessa forma, e exatamente nos termos do parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03, o prazo para formalização do crédito tributário começa a fluir para a Fazenda Pública Estadual a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que todos os elementos necessários ao lançamento são por ela conhecidos, por meio de declaração do contribuinte ou informação disponibilizada à Fiscalização.

Veja-se:

Art. 23. O servidor fazendário que tomar ciência do não-pagamento ou do pagamento a menor do ITCD deverá lavrar o auto de infração ou comunicar o fato à autoridade competente no prazo de vinte e quatro horas, sob pena de sujeitar-se a processo administrativo, civil e criminal pela sonegação da informação.

Parágrafo único. O prazo para a extinção do direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado com base nas informações relativas à caracterização do fato gerador do imposto, necessárias à lavratura do ato administrativo, obtidas na declaração do contribuinte ou na informação disponibilizada ao Fisco, inclusive no processo judicial.

Em consonância com a lei retrocitada, estabeleceu o Regulamento do ITCD (RITCD), aprovado pelo Decreto nº 43.981 de 03 de março de 2005, no seu art. 41, com as alterações introduzidas pelo Decreto nº 44.317 de 08/06/06, com vigência a partir de 01/01/06, *in verbis*:

Art. 41. São indispensáveis ao lançamento do ITCD:

I - a entrega da declaração de que trata o art. 31, ainda que intempestivamente;

II - o conhecimento, pela autoridade administrativa, das informações relativas à caracterização do fato gerador do imposto, necessárias à lavratura do ato administrativo, inclusive no curso de processo judicial.

Parágrafo único. O prazo para a extinção do direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado com base nas informações relativas à caracterização do fato gerador do imposto, necessárias à lavratura do ato administrativo, obtidas na declaração do contribuinte ou na informação disponibilizada ao Fisco, inclusive no processo judicial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não restam dúvidas, portanto, em face da legislação posta, que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte ao conhecimento, pela autoridade administrativa, das informações relativas à caracterização do fato gerador.

Nesse caso, a Receita Estadual somente tomou conhecimento a partir do recebimento do banco de dados encaminhado pela Receita Federal do Brasil por meio do Ofício nº 237 RFB/SRRF06/Gabin datado de 2014, uma vez que o Contribuinte, conforme já mencionado, deixou de cumprir o dever de entregar a DBD relativa às doações.

Assim, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário de ITCD, de que teve ciência, reiterando, em 2014 só vai expirar em 31/12/19, de acordo com o disposto no art. 173 inciso I do CTN c/c o art. 23 parágrafo único da Lei nº 14.941/03 e, uma vez que os Sujeitos Passivos foram intimados da lavratura do Auto de Infração em 13/03/17, conforme comprova o Aviso de Recebimento – AR de fls. 11, não ocorreu a decadência do direito do Fisco de formalizar o crédito tributário.

Nesse sentido, tem decidido o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, conforme decisão transcrita a seguir:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - ITCD - DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - CIÊNCIA INEQUÍVOCA DO FISCO QUANTO À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR - TRANSAÇÃO REALIZADA ENTRE PARTICULARES - INOCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO AO FISCO NO PRAZO LEGAL - AUSÊNCIA E SUPRIMENTO PELO REGISTRO DA TRANSAÇÃO NA JUNTA COMERCIAL DO ESTADO - CONHECIMENTO DA TRANSAÇÃO PELA FAZENDA ESTADUAL MEDIANTE DECLARAÇÃO POSTERIOR DO CONTRIBUINTE - LANÇAMENTO DO IMPOSTO NO QUINQUÊNIO SEGUINTE - DECADÊNCIA AFASTADA - RECURSO PROVIDO.

1- O PRAZO DECADENCIAL DO FISCO PARA LANÇAR O ITCD DECORRENTE DE DOAÇÃO OPERADA ENTRE PARTICULARES É CONTADO A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, CONFORME A DISCIPLINA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

2- O MARCO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL É A CIÊNCIA INEQUÍVOCA, PELA FAZENDA, DO FATO GERADOR DO IMPOSTO, QUE OCORRE COM A ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS, NA FORMA DOS ARTIGOS 13, VI, E 17, DA LEI ESTADUAL Nº 14.941/03.

3- NÃO TENDO SIDO PAGO O ITCD, NEM SIDO CUMPRIDA A OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE DECLARAÇÃO, PELO CONTRIBUINTE, DOS BENS RECEBIDOS, NO PRAZO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTADUAL, NÃO SUPRE A DECLARAÇÃO, PARA FINS DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL, O SIMPLES REGISTRO DO INSTRUMENTO DE DOAÇÃO NA JUNTA COMERCIAL DO ESTADO.

4- SE O LANÇAMENTO FISCAL É PROCEDIDO DENTRO DO PRAZO QUINQUENAL QUE SEGUE AO EXERCÍCIO EM QUE O FISCO REÚNE OS ELEMENTOS PARA A CONSTITUIÇÃO DO ITCD, DECORRENTES DE POSTERIOR DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, NÃO SE CARACTERIZA A DECADÊNCIA, SENDO VÁLIDO O AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO. PRECEDENTES.

5- RECURSO PROVIDO. SENTENÇA REFORMADA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE REJEITADA, COM O PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL.

APELAÇÃO CÍVEL 1.0042.15.003323-3/001 0033233-97.2015.8.13.0042 (1). RELATOR(A) DES.(A) SANDRA FONSECA. DATA DE JULGAMENTO:13/12/2016. DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 25/01/2017.

Tal entendimento também encontra guarida em decisão do Superior Tribunal de Justiça. Examine-se:

EMENTA: (...) VI. SE O FISCO DISPÕE DOS DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES NECESSÁRIOS AO LANÇAMENTO, APLICA-SE A REGRA DO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DO ANO SUBSEQÜENTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (A NÃO SER QUE SE CUIDE DE TRIBUTOS SUJEITOS À HOMOLOGAÇÃO, PARA OS QUAIS HÁ REGRA ESPECÍFICA NO ART. 150, § 4º, DO CTN). SE, ENTRETANTO, A AUTORIDADE FISCAL NÃO POSSUI OS DADOS INDISPENSÁVEIS AO LANÇAMENTO, É DE SE APLICAR A REGRA DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 173, CORRENDO O PRAZO A PARTIR DA DATA EM QUE NOTIFICADO O CONTRIBUINTE PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS OU APRESENTAR DOCUMENTOS. (...) (STJ. AR 2159/SP. REL.: MIN. CASTRO MEIRA. 1ª SEÇÃO. DECISÃO: 22/08/07. DJ DE 10/09/07, P. 176.)

Nesse mesmo norte a Superintendência de Tributação (SUTRI), Órgão da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais competente para orientar os contribuintes acerca de dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária, manifestou o seu entendimento, conforme se depreende de resposta dada à consulta de contribuinte:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 030/2007#13(MG de 08/02/2007)

ITCD – DECADÊNCIA – O termo inicial para contagem do prazo em que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário referente ao ITCD é de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado com base nas informações relativas à caracterização do fato gerador do imposto.

(...)

CONSULTA:

1 – Qual o termo inicial para a contagem do prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN, em se tratando do ITCD?

(...)

RESPOSTA:

1 e 2 – O termo inicial para contagem do prazo de 5 anos em que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário referente ao ITCD é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme dispõe o art. 173, I, do CTN.

Para que o Fisco possa efetuar o lançamento do ITCD é necessário que tome conhecimento do fato gerador, dos bens que serão transmitidos e do contribuinte. O conhecimento desses fatos depende, muitas vezes, da atuação do contribuinte no Judiciário como, também, na Fazenda Pública Estadual por meio da entrega da Declaração de Bens e Direitos.

Portanto, o marco inicial para a contagem do prazo para a extinção do direito da Fazenda constituir o crédito tributário é o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o Fisco toma conhecimento das informações necessárias ao lançamento.

Sendo assim, como o Fisco somente tomou conhecimento da ocorrência do fato gerador atualmente, a decadência arguida ainda não se efetivou.

Quanto à irregularidade apontada no Auto de Infração, registra-se que o ITCD incide, entre outras hipóteses, na doação de quaisquer bens ou direitos a qualquer título, ainda que em adiantamento de legítima, conforme dispõe o art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03. Veja-se:

Art. 1º - O imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos - ITCD - incide:

(...)

III- na doação a qualquer título, ainda que em adiantamento da legítima;

A mesma lei estabeleceu que o contribuinte do ITCD é, na transmissão por doação, o donatário, nos termos do disposto no seu art. 12, inciso II, a saber:

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

(...)

II- o donatário, na aquisição por doação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O doador foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, nos termos do art. 21, inciso III da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pelo imposto devido pelo contribuinte:

(...)

III- o doador;

Dessa forma, não procede o argumento dos Impugnantes que não é legítima a cobrança do doador. Donatário e doador são responsáveis pelo tributo não pago.

No que se refere à penalidade aplicada, deve-se considerar que a atividade da Fiscalização é plenamente vinculada, devendo essa se ater aos parâmetros fixados pela legislação, exatamente nos moldes verificados nos autos.

Assim, a Multa de Revalidação, em razão do não pagamento do ITCD, foi corretamente exigida nos termos do art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

Art. 22. A falta de pagamento do ITCD ou seu pagamento a menor ou intempestivo acarretará a aplicação de multa, calculada sobre o valor do imposto devido, nos seguintes termos:

(...)

II- havendo ação fiscal, será cobrada multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as seguintes reduções:

Por sua vez, a Multa Isolada, exigida pelo descumprimento da obrigação acessória de entregar a Declaração de Bens e Direitos – DBD de que trata o art. 17 da Lei nº 14.941/03, encontra-se capitulada no art. 25 do mesmo dispositivo legal, que assim prescreve:

Art. 25. O contribuinte que sonegar bens ou direitos, omitir ou falsear informações na declaração ou deixar de entregá-la ficará sujeito a multa de 20% (vinte por cento) sobre o montante do imposto devido.

Sendo assim, encontram-se plenamente caracterizadas as irregularidades apontadas no Auto de Infração, mostrando-se as alegações dos Impugnantes insuficientes para elidir o trabalho fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Vencidos os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Relator) e Carlos Alberto Moreira Alves, que o consideravam nulo. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Revisora). O Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior apresentará voto em separado, nos termos do art.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

54 do Regimento Interno do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Wagner Dias Rabelo.

Sala das Sessões, 10 de outubro de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora designada**

MR

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.749/17/1^a Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000040687-91
Impugnação: 40.010143411-82, 40.010143412-63 (Coob.)
Impugnante: Sávio Costa de Figueiredo
CPF: 650.140.906-30
Raimundo Lopes Figueiredo Filho (Coob.)
CPF: 008.617.156-91
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG.

Consoante relatado, o presente lançamento resulta da acusação fiscal de falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos (ITCD), incidente sobre doações efetuadas nos exercícios de 2010 e 2011, conforme informações repassadas pela Receita Federal do Brasil à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, bem como da falta de entrega da respectiva Declaração de Bens e Direitos (DBD).

Exige-se, por consequência, além do ITCD devido, a Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 25, ambos da Lei nº 14.941/03.

Entendeu-se, em preliminar, pelo voto de qualidade, que não resta caracterizada a nulidade do lançamento em virtude do fato de que a cientificação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) se deu em conjunto com a intimação do correspondente Auto de Infração.

Todavia, as razões que conduzem este Conselheiro a tal conclusão diferem, em parte, das razões consignadas no presente acórdão, razão pela qual passo a discorrer sobre os fundamentos que embasam o presente voto em separado.

Com efeito, segundo entendo, a ausência de cientificação prévia do AIAF não configura hipótese de nulidade do lançamento.

Cumprе ressaltar, de início, o disposto no art. 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08:

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada. (Destacou-se)

Como se depreende da leitura do dispositivo retrotranscrito, a lavratura do AIAF tem por escopo documentar o início do procedimento de fiscalização (no âmbito do qual não mais se cogita do instituto da denúncia espontânea), bem como solicitar, quando for o caso, livros, documentos e demais elementos necessários ao exercício do mister fiscal.

São estas (e apenas estas), portanto, as razões que ensejaram a previsão regulamentar deste documento, quais sejam, formalizar o início da ação fiscal e solicitar, quando e se necessário, a documentação que não esteja de posse da Fiscalização e seja por ela tida como relevante para a realização dos trabalhos.

Ocorre, todavia, que a intimação para entrega de documentos nem sempre é necessária (uma vez que a Fiscalização já pode dispor de todos os elementos hábeis à instrução do feito fiscal) e, além disso, a formalização do início da ação fiscal pode se dar, também, mediante lavratura de outros documentos, consoante estabelecido no art. 69 do mesmo RPTA, *in verbis*:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

- I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);
- II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);
- III - Auto de Retenção de Mercadorias (ARM);
- IV - Auto de Lacração de Bens e Documentos (ALBD);
- V - Auto de Infração (AI), nas hipóteses do art. 74.

Ainda que se entenda pela necessidade de lavratura prévia do AIAF no caso ora em apreço (posição esta da qual discordamos, uma vez que extrapola a própria “razão de ser” do referido documento), a nosso ver somente se poderia cogitar de nulidade do feito fiscal se constatado prejuízo a direito titularizado pelo sujeito passivo, *exempli gratia*, ao pleno exercício do seu direito à ampla defesa, o que não ocorreu na espécie.

Em outras palavras, mesmo para os que esposam o entendimento de que a lavratura prévia do AIAF constitui formalidade exigida pela legislação, cumpre salientar que as normas de regência do processo administrativo não se coadunam com a ideia de conferir a tal formalidade a prerrogativa de, por si só e a despeito da inexistência de prejuízo para as partes, invalidar todo o trabalho fiscal.

Com efeito, vários são os dispositivos que consagram a relativização de regras formais em prol do atendimento de valores maiores tutelados pela legislação processual administrativa (v.g., os princípios da busca da verdade material, da economia processual, da eficiência administrativa, dentre outros).

À guisa de exemplificação deste fato, cita-se a questão da produção de prova no âmbito do contencioso administrativo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo a legislação vigente, tal produção sujeita-se ao atendimento da forma e dos prazos estabelecidos, conforme se depreende do art. 8º do RPTA:

Art. 8º É assegurado ao interessado ampla defesa na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada de todas as provas que tiver, **desde que produzidas na forma e prazos legais.**

(Destacou-se)

Em complemento às disposições retrotranscritas, a mesmo Diploma normativo prescreve, em seu art. 119:

RPTA:

Art. 119. **Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:**

(...)

Parágrafo único. **Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão.**

(Destacou-se)

Como se não bastasse, a disciplina regulamentar desta questão é complementada no art. 141 do RPTA, in verbis:

Art. 141. **As partes não poderão juntar documentos após o encerramento da fase de instrução processual, salvo motivo de força maior comprovado perante a Assessoria ou Câmara do Conselho de Contribuintes.**

Parágrafo único. **O requerimento de juntada de documento nos termos do caput será liminarmente indeferido, caso não esteja acompanhado de prova da ocorrência de força maior.**

(Destacou-se)

Vê-se, portanto, que a produção da prova no âmbito do processo tributário administrativo encontra regramento exauriente na legislação mineira, inexistindo qualquer dúvida quanto ao momento em que deve ser exercida, sob pena de perda da oportunidade processual de fazê-lo (preclusão).

Não obstante, todos aqueles que militam junto a este Órgão julgador, quer na condição de Conselheiros, quer como advogados das partes, sabem que regularmente tais regras são relativizadas no decorrer dos julgamentos, bastando, para tanto, que se vislumbre a necessidade de assim proceder para fins de realização do *princípio da verdade material*.

Registre-se, por oportuno, que, à luz das razões que justificam a própria existência deste E. Conselho de Contribuintes, este Conselheiro entende correta a

prática de privilegiar sempre a busca da verdade real, objetivo este que há de se sobrepor inclusive às regras de cunho eminentemente formal/processual, desde que, evidentemente, não se configure prejuízo a qualquer das partes.

Como é sabido, em que pese a importância de ordenar os atos processuais, conferindo-lhes a necessária previsibilidade, não se pode perder de vista que, em situações específicas nas quais se opõem uma regra eminentemente formal e um valor maior tutelado pelo Direito, a decisão haverá de privilegiar este último, sob pena de alçar normas de natureza formal/processual/adjetiva (que são meramente servientes ao processo) a uma estatura que não lhes é própria, eis que de modo algum tais normas podem se constituir num fim em si mesmas.

Por este motivo, além do exemplo retromencionado, pertinente à produção de prova, poder-se-ia citar ainda outras práticas no mesmo sentido, adotadas no CC/MG (e, a bem da verdade, em diversos outros órgãos julgadores administrativos), tais como a permissão para a realização de sustentação oral (de que trata o art. 160 do RPTA), a despeito de eventual intempestividade da respectiva solicitação.

Na visão deste Conselheiro, o caráter **instrumental** dos preceitos de índole processual (ou, em outros termos, o chamado “*princípio da instrumentalidade das formas*”) está claramente agasalhado também na legislação do Estado de Minas Gerais, como se pode constatar nos dispositivos do RPTA a seguir arrolados:

Art. 9º **A errônea denominação dada à defesa, recurso ou reclamação não prejudicará a parte interessada**, salvo na hipótese de má-fé.

(...)

Art. 109. Na hipótese de erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, ou em virtude de condições peculiares a determinada região do território do Estado, **a apresentação de petição à autoridade fazendária incompetente**, desde que dentro do prazo legal, **não importará intempestividade**.

(...)

Art. 154 (...)

Parágrafo único. Por ocasião da apreciação da reclamação, **a intempestividade da impugnação poderá ser relevada pela Câmara de Julgamento, quando esta vislumbrar que assiste à parte direito quanto ao mérito da questão**.

(Destacou-se)

A propósito desta discussão, urge salientar que a jurisprudência majoritária tem reiteradamente encarecido o fato de que, em matéria processual e desde que resguardados os direitos das partes, **a forma não pode se sobrepor à substância**.

Por todos, cita-se a decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região nos autos do AC nº 694 SC 2000.72.00.000694-0 (Primeira Turma, relatora Des. Vivian Josete Pantaleão Caminha):

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IPI. AUTUAÇÃO. MULTA.
IRREGULARIDADE NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS.
**AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NÃO
DEMONSTRAÇÃO DE EFETIVO PREJUÍZO.
RESPONSABILIDADE. BOA-FÉ. VÍCIOS DE
CONSENTIMENTO.**

A FORMA DOS ATOS, SALVO NOS CASOS EM QUE ESSENCIAL, CONSTITUI MERO INSTRUMENTO, QUE É DESEJÁVEL E RECOMENDÁVEL PARA GARANTIA DA LISURA NA PRÁTICA DO ATO, PARA SUA MELHOR COMPREENSÃO E COMPROVAÇÃO, MAS CUJA AUSÊNCIA SOMENTE O INFIRMA SE FOR ESTABELECIDO O PREJUÍZO DISSO DECORRENTE. INEXISTINDO PREJUÍZO À DEFESA DO CONTRIBUINTE, QUE TEVE CIÊNCIA INEQUÍVOCA DA ATUAÇÃO DOS AGENTES FISCAIS, É DE SE AFASTAR SUA PRETENSÃO À ANULAÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL POR AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. (DESTACOU-SE)

Deste entendimento também não discrepa a doutrina especializada.

Para ilustrar, cita-se o escólio de Leandro Paulsen (*in* “Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência”. 11ª ed. Porto Alegre. Livraria do Advogado Editora: ESMAFE, 2009, p. 1.186):

RECONHECIMENTO DA NULIDADE FORMAL DEPENDE DE PREJUÍZO À DEFESA. NÃO HÁ REQUISITOS DE FORMA QUE IMPLIQUEM NULIDADE DE MODO AUTOMÁTICO E OBJETIVO. A NULIDADE NÃO DECORRE PROPRIAMENTE DO DESCUMPRIMENTO DO REQUISITO FORMAL, MAS DOS SEUS EFEITOS COMPROMETEDORES DO DIREITO DE DEFESA, ASSEGURADO CONSTITUCIONALMENTE AO CONTRIBUINTE JÁ POR FORÇA DO ART. 5º, LV DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ISSO PORQUE AS FORMALIDADES SE JUSTIFICAM COMO GARANTIDORAS DA DEFESA DO CONTRIBUINTE; NÃO SÃO UM FIM, EM SI MESMAS, MAS UM INSTRUMENTO PARA ASSEGURAR O EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA. ALEGADA EVENTUAL IRREGULARIDADE, CABE, À AUTORIDADE ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL. VERIFICAR, POIS SE TAL IMPLICOU EFETIVO PREJUÍZO À DEFESA DO CONTRIBUINTE. **DAÍ FALAR-SE DO PRINCÍPIO DA INFORMALIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO.** (DESTACOU-SE)

Referido entendimento é ratificado em diversas outras obras dedicadas especificamente ao estudo da processualística civil e administrativa, onde se reitera que o “*processo não é um fim em si mesmo, mas uma técnica desenvolvida para a tutela do direito material. O processo é realidade formal – conjunto de formas preestabelecidas. Sucede que a forma só deve prevalecer se o fim para o qual ela foi desenvolvida não lograr ter sido atingido*” (Fredie Didier Jr).

De igual modo, podem ser trazidas à consideração também as decisões tomadas por outros órgãos julgadores administrativos nesta matéria.

Confira-se, a propósito, os julgados a seguir colacionados:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO
EM SÃO PAULO – 3ª TURMA

ACÓRDÃO Nº 17-24890 DE 14 DE MAIO DE 2008

EMENTA: NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DO TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. A EXISTÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL NÃO É CONDIÇÃO PARA A VALIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL, PRESTANDO-SE O MESMO APENAS PARA DEMARCAR A EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE DO CONTRIBUINTE. NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA. A FALTA DE INTIMAÇÃO OU SOLICITAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS PREVIAMENTE AO LANÇAMENTO NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA, SE A AUTORIDADE FISCAL DISPUSER DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA CARACTERIZAR A INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA E FORMALIZAR O LANÇAMENTO. (DESTACOU-SE)

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, QUARTA CÂMARA/SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, REL. FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ, ACÓRDÃO Nº 204-02025, DATA DA SESSÃO 05/12/2006:

TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. FALTA DE NOTIFICAÇÃO. AUSÊNCIA PREJUÍZO À DEFESA. CUMPRIDOS OS REQUISITOS NECESSÁRIOS PARA FUNDAMENTAR O LANÇAMENTO, NOTIFICADO O SUJEITO PASSIVO DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO, GARANTIDO O ACESSO A TODOS OS ELEMENTOS E TERMOS QUE MOTIVARAM A PRETENSÃO FISCAL E OPORTUNIZADO O DIREITO DE DEFESA, CONSUBSTANCIA-SE VÁLIDO O PROCEDIMENTO. (DESTACOU-SE)

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, QUARTA CÂMARA/SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, REL. HENRIQUE PINHEIRO TORRES, ACÓRDÃO Nº 204-00879, DATA DA SESSÃO 07/12/2005:

AS NULIDADES ABSOLUTAS LIMITAM-SE AOS ATOS COM VÍCIOS POR INCAPACIDADE DO AGENTE OU QUE OCASIONEM CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. A PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA SOMENTE PODE SER DECLARADA QUANDO O CERCEAMENTO ESTÁ RELACIONADO AOS DESPACHOS E ÀS DECISÕES E OCORRE EM FASE POSTERIOR À LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. **O TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO NÃO É OBRIGATÓRIO E SUA INEXISTÊNCIA NÃO TRAZ QUALQUER PREJUÍZO À DEFESA. PRELIMINAR REJEITADA.** (DESTACOU-SE)

Destarte, como se depreende dos excertos anteriormente reproduzidos, descabe cogitar de nulidade na situação ora em análise.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além de todas as razões já expostas, não se deve perder de vista também que a declaração de nulidade rege-se pelo disposto no art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), sendo dado à Fazenda Pública efetuar novo lançamento no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Isto posto, é de se questionar a conveniência e a efetividade, à luz dos princípios da economia processual (este também um dos pilares reitores do Direito Processual) e da eficiência administrativa (insculpido no art. 37 da Constituição da República), de eventual decisão que declarasse a nulidade de um Auto de Infração cuja renovação se daria exatamente nos mesmos termos (sujeição passiva, descrição da situação fática que lhe deu ensejo, infringências, penalidades, dentre outros) em que foi originalmente lavrado.

De fato, tendo presente que, no presente caso, não se tem por descumprido nenhum dos preceitos constantes do art. 89 do RPTA, e considerando-se ainda que o motivo alegado para ensejar a nulidade é alheio ao referido Auto de Infração, nada obsta que o lançamento fosse efetuado mediante lavratura do novo Auto de Infração, idêntico ao anterior, dispondo a Fiscalização, para tanto, de um prazo adicional de 5 (cinco) anos, a contar da decisão definitiva do presente PTA.

Logo, na eventualidade de sua nulidade, a única diferença entre o feito fiscal original e o novo Auto de Infração residiria, tão somente, no fato de que este último terá sido precedido de um AIAF, mesmo que sequer seja necessária a solicitação de qualquer documento por parte da Fiscalização.

Demais disso, ainda no tocante à alegada exigência de entrega prévia do AIAF ao sujeito passivo, impõe-se também o enfrentamento da seguinte questão: qual seria a antecedência mínima apta a legitimar o procedimento? Basta que isto seja feito, por exemplo, no dia anterior à entrega do Auto de Infração?

Alternativamente, exigir-se-ia a observância de antecedência mínima em horas (v.g., dez horas, dezoito horas, vinte e quatro horas, dentre outras)? Em qualquer caso, qual seria o dispositivo legal ou regulamentar que disciplina a referida antecedência mínima?

Com a licença dos entendimentos em contrário, quer nos parecer que esta não é a melhor interpretação.

Como se não bastassem os argumentos anteriormente expendidos e mesmo ante a constatação de eventuais incorreções ou omissões na peça fiscal (o que, reitera-se, não entendemos ser o caso aqui), a legislação vigente mineira estabelece, *in litteris*:

Lei nº 6.763/75:

Art. 155. **Na lavratura de Auto de Infração** ou de Notificação de Lançamento, **será observado o seguinte:**

(...)

II - **as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

(Destacou-se)

RPTA:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

(Destacou-se)

Por todo o exposto, rogando as vênias de estilo, entende este Conselheiro, pelas razões anteriormente aduzidas, que a nulidade não se reputa configurada no presente caso.

Sala das Sessões, 10 de outubro de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.749/17/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000040687-91	
Impugnação:	40.010143411-82, 40.010143412-63 (Coob.)	
Impugnante:	Sávio Costa de Figueiredo CPF: 650.140.906-30 Raimundo Lopes Figueiredo Filho (Coob.) CPF: 008.617.156-91	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Wagner Dias Rabelo, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a doação de numerário efetuada pelo Coobrigado (doador) ao Autuado (donatário), ambos inseridos no polo passivo da obrigação tributária, nos exercícios de 2010 e 2011, de acordo com as informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

Constatou-se, ainda, a falta da entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, relativa à doação recebida.

Exige-se ITCD, Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e a Multa Isolada capitulada no art. 25 da mesma lei.

De início, cumpre ressaltar que o Direito Tributário tem como característica a formalidade de seus atos, que devem ser praticados de acordo com as formas prescritas na legislação. Portanto, o poder de tributar deve atuar em estrita observância das normas prescritas em lei.

Conforme dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente para determinar a matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O parágrafo único desse dispositivo, estabelece que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, exclusivamente prevista na lei

no que concerne à tipificação das exigências tributárias, à cominação de penalidades e ao devido processo legal, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, a observância dos requisitos, pressupostos e formas prescritas em lei é de essencial importância para validação do lançamento tributário, pois, ao contrário, corre-se o risco de maculá-lo tornando-o passível de contestação, decorrente da violação de algum de seus pressupostos que se relacionam com o procedimento preparatório (vício formal), ou da violação de algum de seus requisitos (vício material), os quais decorrem da norma tributária.

A melhor doutrina considera que os requisitos compreendem um conjunto de formalidades legais cuja observância integra a própria formação do ato de lançamento em si, ou seja, integra sua estrutura normativa executiva, contribuindo dessa forma para a sua validade, ao passo que os pressupostos compreendem um conjunto de formalidades legais (atos jurídicos e outras formalidades) que devem necessariamente anteceder à realização do ato de lançamento, contribuindo, também, para sua validade.

Logo, cada ato do procedimento haverá de perfazer-se segundo a norma legal, seguindo os pressupostos, requisitos e condições por ela estabelecidos para que o procedimento como um todo possa produzir os efeitos que lhe são próprios.

Nessa linha, em obediência às diretrizes traçadas pela Lei Estadual nº 6.763/75, o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, assim prescreve em seus arts. 69, 70, 74, 85 e 89, *in verbis*:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...)

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

§ 1º A solicitação deverá ser cumprida pelo sujeito passivo imediatamente, ou no prazo estabelecido pela autoridade solicitante.

(...)

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

(...)

Art. 74. Nas hipóteses abaixo relacionadas o Auto de Infração documentará o início da ação fiscal, ficando dispensada a lavratura prévia do Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacração de Bens e Documentos:

I - constatação de flagrante infração à legislação tributária, bem como na fiscalização no trânsito de mercadorias;

II - em se tratando de crédito tributário de natureza não-contenciosa que independa de informações complementares do sujeito passivo para a sua formalização;

III - quando o obrigado deixar de entregar arquivos eletrônicos, ou entregá-los em desacordo com a legislação tributária;

IV - falta de pagamento do ITCD, após decisão administrativa relativa à avaliação.

(...)

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso. (Grifou-se).

Entretanto, analisando os autos, constata-se inúmeros equívocos no Auto de Infração.

Segundo, verifica-se também, vícios no Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF), por descumprimento das exigências previstas nos art. 69, 70 e 74 do RPTA.

Nota-se que o AIAF foi enviado ao Autuado e Coobrigado, por via postal conforme Aviso de Recebimento (AR), num mesmo envelope, juntamente com o Auto de Infração, conforme documento de fls. 11/12.

Veja que o art. 74 do RPTA estabelece as hipóteses em que a lavratura do AIAF será dispensada, quais sejam:

Art. 74. Nas hipóteses abaixo relacionadas o Auto de Infração documentará o início da ação fiscal, ficando dispensada a lavratura prévia do Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacração de Bens e Documentos:

I - constatação de flagrante infração à legislação tributária, bem como na fiscalização no trânsito de mercadorias;

II - em se tratando de crédito tributário de natureza não-contenciosa que independa de informações complementares do sujeito passivo para a sua formalização;

III - quando o obrigado deixar de entregar arquivos eletrônicos, ou entregá-los em desacordo com a legislação tributária;

IV - falta de pagamento do ITCD, após decisão administrativa relativa à avaliação.

(Grifou-se).

Entretanto, da análise dos autos, depreende-se que não se está diante de quaisquer das situações do retrotranscrito art. 74.

Do exame dos dispositivos citados, conclui-se que a lavratura do AIAF tem a finalidade de cientificar o contribuinte da ação fiscal que será iniciada, bem como, requisitar os documentos necessários ao desenvolvimento dos trabalhos.

No caso dos autos, a fase preambular foi suprimida, já que os Autuados não receberam previamente o AIAF.

Por meio do AIAF lavrado, a Fiscalização requisita a apresentação imediata do comprovante de que protocolou a Declaração de Bens e Direitos junto à SEF/MG, referente às doações recebidas no período e a cópia do DAE que comprova o recolhimento do imposto incidente nas operações de doação.

No entanto, tal solicitação impede qualquer resposta, eis que, como dito, a Fiscalização já lavrou o AI, para entregar, no mesmo ato, aos Autuados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Significa dizer, a ação fiscal teve início e fim num mesmo instante, num mesmo ato, sem ter dado a oportunidade ao Contribuinte de apresentar os documentos requisitados pelo AIAF, talvez até comprovando seu correto procedimento e impedindo a lavratura do Auto de Infração.

Por pertinente, cumpre observar que, no âmbito federal, assemelha-se ao AIAF o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), ao qual se vincula os Auditores Fiscais da Receita Federal (AFRF) no exercício de suas atividades.

Sobre o MPF, assim manifestam-se Marcos Vinícius Neder e Maria Tereza Martinez López, (Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 2ª edição, Dialética, 2004, p. 112):

“Trata-se de um instrumento que visa permitir ao sujeito passivo assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra si instaurada, pois dá-lhe conhecimento do tributo que será objeto de investigação, dos períodos a serem investigados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do agente que procederá à fiscalização. Nasce, a partir da ciência, o direito subjetivo de que esse procedimento seja efetivamente obedecido no curso dos trabalhos. O fato de esse Mandado ter sido instituído por ato administrativo não exime a Administração de cumpri-lo, afinal a Fazenda pode se autolimitar de modo a garantir maior transparência no exercício da função pública. Seria, no mínimo, imoral a Administração emitir um ato em que se compromete a realizar determinado agir em benefício do administrado e depois unilateralmente descumprir o que fora prometido.

Assim, irregularidade no MPF configura-se vício de procedimento que pode acarretar a invalidade do lançamento. Esses vícios, no entanto, são passíveis de serem sanáveis no decorrer do procedimento fiscal pela supressão da omissão ou pela repetição do ato tido por irregular.”

Também em relação ao MPF, são as seguintes as observações de Roque Antônio Carrazza e Eduardo Botallo (Revista Dialética de Direito Tributário, nº 80, Dialética, p. 104):

“A partir da criação da figura do MPF, em suas várias modalidades, o agir fazendário, na esfera federal, sofreu expressiva limitação, já que este documento tornou-se juridicamente imprescindível à validade dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF. Vai daí que procedimentos relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, que sejam instaurados a descoberto do competente MPF, são inválidos e, nesta medida, tizam de irremediável nulidade as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

providenciais fiscais eventualmente adotadas contra os contribuintes.”

Portanto, conclui-se que o procedimento fiscal instaurado em desacordo com as normas previstas explicitamente na legislação, claras, vinculantes e obrigatórias, contamina o lançamento de vício formal insanável, o bastante para torná-lo nulo de pleno de direito.

Corroborando esse entendimento, as seguintes decisões do Órgão Julgador Administrativo vinculado ao Ministério da Fazenda:

ACÓRDÃO 1103-00.029

ÓRGÃO JULGADOR: CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF - 1ª. SEÇÃO - 3ª TURMA DA 1ª. CÂMARA

RELATOR MARCOS TAKATA

NULIDADE - LANÇAMENTOS - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL-C - VÍCIO FORMAL. OS COMANDOS DO DECRETO QUE IMPÕEM O MPF SÃO PRECEPTIVOS E VINCULANTES PARA OS PROCEDIMENTOS FISCAIS QUE CULMINAM NO ATO DE LANÇAMENTO. A PORTARIA QUE REGULA OS MPF LANÇA SUPORTE NO DECRETO E NO ART. 196 DO CTN,

TANTO O DECRETO COMO A PORTARIA PRESCREVEM A EMISSÃO DE MPF ANTES OU NO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL, E NÃO NO FIM OU COM SEU ENCERRAMENTO, E ATÉ MESMO NOS CASOS QUE OS DIPLOMAS PERMITEM O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL SEM MPF, ELES DETERMINAM QUE O MPF DEVA SER EMITIDO NO PRAZO DE CINCO DIAS DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. EMISSÃO DE MPF-F PARA APURAÇÃO DE INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DE IPI, EM QUE OS ELEMENTOS DE PROVA QUE SERVIRAM DE BASE ÀQUELA SÃO DIVERSOS DOS EMPREGADOS PARA APURAÇÃO DE IRREGULARIDADES DE TRIBUTOS DISTINTO - O QUE IMPÕE A EMISSÃO DE MPF-C PARA INICIAR NOVOS PROCEDIMENTOS FISCAIS. EMISSÃO DE MPF-C, NO FIM DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS DE APURAÇÃO DE IRPJ, IRRF, CSLL, E COFINS, CONSTITUI DESCUMPRIMENTO DOS PRECEPTIVOS DO DECRETO E DA PORTARIA QUE INQUINAM OS ATOS DE LANÇAMENTO DE NULIDADE POR VÍCIO FORMAL.

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS PRESENTES AUTOS. ACORDAM OS MEMBROS DA 1ª CÂMARA / 3ª TURMA ORDINÁRIA DA PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, POR MAIORIA DE VOTOS, ACOLHER A PRELIMINAR DE NULIDADE POR EMISSÃO EXTEMPORÂNEA DO MPF, NOS TERMOS DO RELATÓRIO E VOTO QUE INTEGRAM O PRESENTE JULGADO.

ACÓRDÃO 101-94060. 1ª CÂMARA. RELATORA: SANDRA FARONI.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL- NATUREZA- O MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL NÃO É MERO INSTRUMENTO DE CONTROLE INTERNO, ATRIBUINDO CONDIÇÕES DE PROCEDIBILIDADE AO AGENTE DO FISCO COMPETENTE PARA O EXERCÍCIO DA AUDITORIA FISCAL, SENDO, POR CONSEQUENTE,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ATO PREPARATÓRIO E INDISPENSÁVEL AO EXERCÍCIO DO LANÇAMENTO.

ACÓRDÃO 106-13156 - SEXTA CÂMARA. RELATOR: LUIZ ANTONIO DE PAULA.

EMENTA: MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - INVALIDADE - EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA - CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE PARA O LANÇAMENTO VÁLIDO - UMA VEZ CONSTATADA A AUSÊNCIA VÁLIDA E REGULAR, NOS MOLDES DETERMINADOS PELAS NORMAS ADMINISTRATIVAS PERTINENTES, EXPEDIDAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL, DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL E SE TRATANDO DE ATO PROCEDIMENTAL IMPRESCINDÍVEL À VALIDADE DO ATOS FISCALIZATÓRIOS, NO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA DO AGENTE FISCAL, É DE SE CONSIDERAR INVÁLIDO O PROCEDIMENTO, E, COM EFEITO, NULO O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO CONFORME EFETUADO, SEM A NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA DO ATO MANDAMENTAL PRECEDENTE E INSEPARÁVEL DO ATO ADMINISTRATIVO FISCAL CONCLUSIVO

ACÓRDÃO 101-94116 - PRIMEIRA CÂMARA. RELATORA: SANDRA MARIA FARONI.

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - AFORA AS HIPÓTESES DE EXPRESSA DISPENSA DO MPF, É INVÁLIDO O LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO FORMALIZADO POR AGENTE DO FISCO RELATIVO A TRIBUTOS NÃO INDICADO NO MPF-F, BEM ASSIM CUJAS IRREGULARIDADES APURADAS NÃO REPOUSAM NOS MESMOS ELEMENTOS DE PROVA QUE SERVIRAM DE BASE A LANÇAMENTOS DE TRIBUTOS EXPRESSAMENTE INDICADO NO MANDADO.

São várias, também, as decisões deste Egrégio Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CC/MG) nesse sentido, como a do Acórdão nº 22.560/17/1ª, cuja ementa é a seguinte:

ACÓRDÃO: 22.560/17/1ª

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE INFORMAÇÃO CLARA E PRECISA DOS VALORES DEVIDOS - INTIMAÇÃO IRREGULAR DO AIAF. NOS TERMOS DOS ART. 70 E ART. 89 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08, DEVE-SE LAVRAR O AIAF, DE FORMA REGULAMENTAR, PARA DAR INÍCIO À AÇÃO FISCAL E O AUTO DE INFRAÇÃO DEVE CONTER INFORMAÇÃO CLARA E PRECISA DOS VALORES EXIGIDOS NO LANÇAMENTO. HAVENDO VÍCIOS NOS DOCUMENTOS: AIAF E AUTO DE INFRAÇÃO, NÃO HÁ COMO CONSIDERAR VÁLIDO O LANÇAMENTO SOB O PONTO DE VISTA FORMAL. DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Idênticas, as decisões do CC/MG proferidas, dentre outras, segundo os Acórdãos n^{os} 13.836/00/2^a a 13.840/00/2^a; 22.561/17/1^a; 22.565/17/1^a; 22.570/17/1^a e 22.574/17/1^a.

Conclui-se, assim, que na inexistência dos requisitos de validade evidenciados anteriormente, não há como subsistir o presente lançamento, devendo ser considerado nulo.

Ressalte-se, por fim, que a declaração de nulidade do lançamento não impede, *prima facie*, o saneamento dos vícios apontados, sendo facultado à Fiscalização renovar a ação fiscal e constituir o crédito tributário mediante novo lançamento, observado o quinquênio decadencial iniciado na data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, conforme disposto no art. 173, inciso II do CTN.

Cumprе esclarecer que superada a matéria relativa à nulidade, tem-se a discussão quanto à prejudicial de mérito, bem quanto ao mérito propriamente dito.

Assim, seguiu-se a apreciação das demais matérias tratadas nos autos, não havendo divergência entre este voto e a decisão majoritária.

Sala das Sessões, 10 de outubro de 2017.

Wagner Dias Rabelo
Conselheiro