

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.499/17/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000039968-65
Impugnação: 40.010142507-48, 40.010142508-29 (Coob.)
Impugnante: Marcos de Rezende Costa
CPF: 311.674.546-34
José Emílio de Rezende Costa (Coob.)
CPF: 001.551.526-53
Proc. S. Passivo: Tiago Maciel Caetano/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE INFORMAÇÃO CLARA E PRECISA DOS VALORES DEVIDOS - INTIMAÇÃO IRREGULAR DO AIAF. Nos termos dos arts. 70 e 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 por maioria de votos.

RELATÓRIO

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 2007 a 2010, 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 (SEF/MG) pela Receita Federal do Brasil (RFB).

Versa, também, sobre a falta da entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD) à 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.

Inconformados, o Autuado e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por meio do seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 14, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 64/67.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente na doação de numerário e sobre 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.

A forma a ser cumprida pelo lançamento, ato administrativo adstrito à lei, consta da Lei n.º 6.763/75, regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08:

RPTA:

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

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).

O lançamento é procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei anteriormente mencionada para sua formalização e, à luz do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), devem identificar, dentre outros elementos, o fato, a infração e o sujeito passivo.

Entretanto, analisando os autos, verifica-se vários equívocos no Auto de Infração.

Primeiro, tem-se que a informação da doação consta das DIRPFs, tendo a Fiscalização anexado, em comprovação, a Certidão de fls. 11, noticiando doações no valor de R\$ 590.000,00 (quinhentos e noventa mil reais) nos exercícios de 2007 a 2010.

Não obstante, não é isso o que consta do lançamento. O relatório do Auto de Infração contém a seguinte irregularidade:

(...) deixou de recolher o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), no valor original total de R\$ 30.616,33, devido sobre a doação de numerário no montante de R\$ 619.753,58, até o ano de 2010.

(Grifou-se).

Verifica-se, portanto, não haver coincidência entre os valores declarados como doados R\$ 590.000,00 (quinhentos e noventa mil reais) e o valor constante no lançamento de R\$ 619.753,58 (seiscentos e dezenove mil setecentos e cinquenta e três reais e cinquenta e oito centavos).

Salienta-se que não consta dos autos qualquer documento que permita ao Contribuinte identificar como a Fiscalização chegou aos valores de base de cálculo do imposto de R\$ 619.753,58 (seiscentos e dezenove mil setecentos e cinquenta e três reais e cinquenta e oito centavos) e do próprio imposto (R\$ 30.616,33), pois conforme visto, o valor efetivamente doado foi de R\$ 590.000,00 (quinhentos e noventa mil reais).

Assim, imperioso concluir que o lançamento não atende aos requisitos necessários à formalização do crédito tributário previstos no art. 89 do RPTA.

Segundo, verifica-se também, vícios no Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF).

Nota-se que o AIAF foi enviado aos Sujeitos Passivos, por via postal conforme Avisos de Recebimento (AR), num mesmo envelope, juntamente com o Auto de Infração, conforme documentos de fls. 12/13.

Faz-se necessário, portanto, o exame da questão, com vistas à revisão do lançamento fiscal.

Sobre o início da ação fiscal, dispõe o art. 196 do CTN:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 196 - A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único - Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Também o RPTA, disciplinando a matéria, estabelece:

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.

§ 2º Excepcionalmente, o Auto poderá ser lavrado no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO), considerando-se intimado o sujeito passivo no ato da lavratura.

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

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação 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 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(Grifou-se).

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 receberam, simultaneamente, pelo mesmo registro postal, tanto o AIAF quanto o Auto de Infração.

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 e já o entregou, no mesmo ato, aos Autuados.

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.

Conclui-se, assim, que na inexistência dos requisitos de validade acima evidenciados, não há como subsistir o presente lançamento.

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.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em declarar nulo o lançamento. Vencido o Conselheiro Geraldo da Silva Datas (Relator) que não o considerava nulo. Designado relator o Conselheiro Vander Francisco Costa (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários, e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Antônio Ataíde de Castro.

Sala das Sessões, 14 de junho de 2017.

Luiz Geraldo de Oliveira
Presidente

Vander Francisco Costa
Relator designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.499/17/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000039968-65	
Impugnação:	40.010142507-48, 40.010142508-29 (Coob.)	
Impugnante:	Marcos de Rezende Costa CPF: 311.674.546-34 José Emílio de Rezende Costa (Coob.) CPF: 001.551.526-53	
Proc. S. Passivo:	Tiago Maciel Caetano/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-1 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Geraldo da Silva Datas, 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.

Segundo, se verifica, o voto vencedor conclui pela existência de vícios no procedimento de formalização do início da ação fiscal, consubstanciado na emissão do documento denominado Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF).

Segundo os autos, o AIAF teria sido enviado aos Sujeitos Passivos, por via postal, por meio de Aviso de Recebimento (AR), em um mesmo envelope, juntamente com o Auto de Infração, conforme documentos de fls. 12/13, portanto, no mesmo momento da intimação do Auto de Infração.

Do Acórdão se extrai as seguintes conclusões:

“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 e já o entregou, no mesmo ato, aos Autuados.

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.

Conclui-se, assim, que na inexistência dos requisitos de validade acima evidenciados, não há como subsistir o presente lançamento.

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.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em declarar nulo o lançamento. Vencido o Conselheiro Geraldo da Silva Datas (Relator) que não o considerava nulo. Designado relator o Conselheiro Vander Francisco Costa (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio Ataíde de Castro e Geraldo da Silva Datas. ”

Com a devida vênia, não parece ser essa a melhor conclusão.

Nos termos do disposto no art. 85 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, a disciplina a ser observada na constituição do crédito tributário pelo lançamento no âmbito do estado de Minas Gerais, para que se cumpra o desiderato estabelecido no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, é a que se segue:

RPTA:

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência do crédito tributário será formalizada, exceto na hipótese do § 3º do art. 102, 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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

O lançamento para que seja consumado, segundo os princípios da segurança jurídica, da boa-fé objetiva e da confiança precisa seguir alguns trâmites necessários à observância do propósito de garantir o exercício por parte do sujeito passivo da ampla defesa e do contraditório.

Nesse sentido, como se trata de auditorias, as informações devem ser oferecidas e disponibilizadas espontaneamente pelo sujeito passivo, os procedimentos preparatórios da ulatimação do ato de lançamento devem observar procedimentos idôneos que não impliquem prejuízo aos princípios da boa-fé e da confiança, como elementos norteadores da relação tributária estabelecida entre o ente tributante e os contribuintes.

Assim, o RPTA estabelece procedimentos preparatórios para comunicar o início da ação fiscal, podendo, ainda, no mesmo instrumento, requisitar documentos, informações, bem como, quaisquer elementos que sejam úteis e necessários ao exercício da ação fiscal de forma eficiente.

DOS PROCEDIMENTOS PREPARATÓRIOS PARA O LANÇAMENTO

SUBSEÇÃO I DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

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);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - Auto de Lacração de Bens e Documentos (ALBD);

V - Auto de Infração (AI), nas hipóteses do art. 74.

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.

§ 2º Excepcionalmente, o Auto poderá ser lavrado no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO), considerando-se intimado o sujeito passivo no ato da lavratura.

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

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

(...). (Grifou-se)

Nada obstante, há circunstâncias que ensejam a desnecessidade da emissão do AIAF, uma vez que indicam situações nas quais a sua finalidade já se encontra satisfeita pelo fato consumado ou pela própria desnecessidade do cumprimento de um procedimento meramente formal, que não guarda em si próprio o objetivo de sua execução, já que sua finalidade se encontra suprida por outra via.

Não por outro motivo, se estabelece no RPTA, hipóteses, cuja constatação de sua ocorrência, resultará na necessária dispensa da emissão do AIAF.

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

As hipóteses podem ser resumidas na constatação de flagrante de infração à legislação tributária, lançamento não contencioso que independa de informações do sujeito passivo para sua formalização, descumprimento de obrigação acessória de entrega de arquivos eletrônicos ou sua entrega em desconformidade com as exigências da norma tributária e, por fim, a falta de pagamento do ITCD após a decisão administrativa sobre a avaliação dos bens.

Com efeito, a exigência de lavratura do AIAF constitui uma das formalidades processuais inerentes às diligências necessárias para a formalização do crédito tributário por intermédio do lançamento, na esteira do que dispõe os termos do art. 196 do CTN.

CTN

Art. 196 - A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único - Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Por esse documento, denominado AIAF, se estabelece o termo inicial da contagem do prazo decadencial do direito que tem a Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, além de outros efeitos, tais como, o de garantir o direito à ampla defesa do sujeito passivo e proporcionar o controle da regularidade por parte do contribuinte das diligências necessárias ao lançamento.

Nada obsta, no entanto, que o procedimento de formalização do crédito tributário possa se iniciar por meio de outra iniciativa ou medida preparatória indispensável ao lançamento, conforme disposto no parágrafo único do 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:

(...)

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (Grifou-se)

Nesse sentido, a inobservância da norma da legislação tributária que estabelece a obrigação de emissão do AIAF poderia resultar em nulidade do ato, mas, somente se o procedimento que deixou de observar a formalidade processual exigida decorrer algum prejuízo ao sujeito passivo em relação ao exercício da ampla defesa e do contraditório. Não foi o que ocorreu, como será demonstrado.

Uma peculiaridade dos lançamentos dos créditos tributários relativos ao ITCD em questão, é que o sujeito passivo se encontra em situação de completo e peculiar descumprimento de sua obrigação de levar ao conhecimento do Fisco as informações indispensáveis à apuração e ao lançamento do imposto devido, mas, também, em flagrante descumprimento da obrigação principal que exige o recolhimento espontâneo do imposto que deveria fazê-lo por que sabe ser devido, já que não pode alegar desconhecimento da lei que instituiu a obrigação.

O fato incontroverso é que se sabe existir uma crença generalizada na ineficiência da Fazenda Pública em buscar informações que possam alcançar os negócios jurídicos inerentes às relações privadas que não precisam ser submetidas a um controle prévio do estado para que se efetive seus efeitos, entre os quais, incluem-se os efeitos tributários.

De fato, inexistentes as informações por parte do sujeito passivo da obrigação tributária, o Fisco somente toma conhecimento dos negócios jurídicos consumados por outras vias, sendo a mais costumeira e eficaz as informações repassadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, mediante convênios.

Sem a colaboração recíproca entre esses órgãos da Administração Pública, não haveria acesso às informações indispensáveis ao exercício do múnus público e, via de consequência, os sujeitos passivos envolvidos nas relações tributárias se locupletariam indevida e ilicitamente em desfavor da Fazenda Pública.

À toda evidência, não se constata nenhum prejuízo ao sujeito passivo, se a formalização do crédito tributário foi realizada em razão de informações declaradas por terceiros, estranhos à relação tributária originária, cujo reconhecimento, até aquele momento, era negado, omitido ou recusado pelo sujeito passivo a quem foi atribuído o dever de cumprir a obrigação tributária.

Ora, a emissão do AIAF, exclusivamente para atender a uma mera formalidade, pelo menos nesse aspecto, se quedaria inútil, uma vez que a finalidade já teria sido suprida pela declaração fornecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Diferentemente das demais modalidades de ação fiscal, nas quais as diligências preparatórias devem observar certas peculiaridades técnicas inerentes às especificidades documentais, fiscais e contábeis relativas às atividades econômicas sujeitas à incidência dos demais impostos de competência do Estado, as diligências inerentes aos procedimentos preparatórios para a formalização do crédito tributário relativo ao ITCD, nos casos em que os sujeitos passivos se furtam de cumprir as obrigações tributárias que lhes são atribuídas pela legislação tributária, se resumem

basicamente em busca de informações em poder de terceiros (cartórios, Secretaria da Receita Federal, Prefeitura, dentre outros).

In casu, se verifica que ocorreu a emissão do AIAF. No entanto, a comunicação do início da ação fiscal somente ocorreu no momento da comunicação da lavratura do Auto de Infração.

Não se fazendo necessária a emissão do AIAF para requisitar informações, uma vez que os Agentes do Fisco já se encontravam de posse dessas. Indaga-se se a notificação acerca do início da ação fiscal juntamente com a intimação da lavratura do Auto de Infração resultaria em nulidade absoluta do ato ou se se trataria de um vício sanável.

Sabe-se que o art. 196 do CTN, bem como as demais normas dele decorrentes têm caráter processual, uma vez que estabelecem formalidades inerentes ao procedimento de formalização do crédito tributário referente às diligências.¹

Sendo assim, a sua interpretação deve ser realizada à luz dos princípios gerais do Direito Processual Civil para aferir se ocorreu prejuízo para o sujeito passivo, ou se ele se conformou, não arguindo a falha ao pronuncia-se sobre o caso.²

É cediço que uma das características do processo civil moderno é o repúdio ao formalismo, propugnando-se pela flexibilização das formalidades e interpretação racional das normas que as exigem, sempre focado nos objetivos que se pretende atingir. A matéria é muito bem abordada por Cândido Rangel Dinamarco³, cujo ensinamento destaca a importância da regra da *instrumentalidade da forma*, cuja mensagem primordial informa que, uma vez realizado por algum modo o objetivo de determinado ato processual e não se operando nenhum prejuízo às partes ou ao correto exercício da ampla defesa e do contraditório, não há o que anular ainda que omitido o próprio ato ou realizado com transgressão às exigências formais. A matéria foi consolidada no CPC nos termos dos art. 277 e 282, § 1º e 2º.

LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015 - CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Art. 277. Quando a lei prescrever determinada forma, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.

(...)

Art. 282. Ao pronunciar a nulidade, o juiz declarará que atos são atingidos e ordenará as providências necessárias a fim de que sejam repetidos ou retificados.

§ 1º O ato não será repetido nem sua falta será suprida quando não prejudicar a parte.

¹ BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro, forense, 2005, pág. 991.

² Idem.

³ Instituições de Direito Processual Civil. DINAMARCO, Cândido Rangel. Volume I, 3ª Edição, revisada e atualizada. São Paulo, Malheiros Editores, 2003, pág. 39.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º Quando puder decidir o mérito a favor da parte a quem aproveite a decretação da nulidade, o juiz não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Salta aos olhos, a conformidade dos fatos deduzidos dos autos com as hipóteses que constituem o suporte fático hipotético inferido a partir da interpretação dos dispositivos legais acima referidos, implicando a necessária incidência da norma e suas inarredáveis consequências.

É incontroverso que os sujeitos passivos foram regularmente intimados da lavratura do Auto de Infração, bem como da emissão do AIAF, fazendo-se comparecer por meio da regular e tempestiva impugnação no contencioso administrativo fiscal, em consonância com a dicção do art. 106, inciso II, do RPTA.

Não se constata nas razões apresentadas na impugnação qualquer manifestação de inconformismo com a formalidade supostamente transgressora de exigência legal. Aliás, ressalte-se, não existe na legislação tributária qualquer menção ao alegado prazo de antecedência que deve ser observado pelos agentes do Fisco para comunicar o início da ação fiscal e a exigência de documentos e informações necessárias às diligências preparatórias para o lançamento.

Do exposto, a evidência desconcertante é que não ocorreu nenhum prejuízo ao sujeito passivo a suposta ocorrência de transgressão às normas da legislação tributária consubstanciada na remessa de AIAF juntamente com a intimação do Auto de Infração ao sujeito passivo. O que importa à finalidade do ato em si considerado é que ao sujeito passivo seja oportunizado por todos os meios lícitos o exercício da ampla defesa e do contraditório. Não há dúvida de que esta finalidade foi atingida e cumprida nos exatos termos da legislação tributária que rege a matéria.

Diante das razões de fato e de direito apresentadas, não reconheço a nulidade de ofício, conforme inferida pelo Acórdão vencedor.

Sala das Sessões, 14 de junho de 2017.

Geraldo da Silva Datas
Conselheiro