

Acórdão: 22.976/18/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 15.000040042-71  
Impugnação: 40.010142883-97, 40.010142884-78 (Coob.)  
Impugnante: Simone Piana Santos Lima de Oliveira  
CPF: 785.714.486-04  
Oswaldo de Oliveira Santos (Coob.)  
CPF: 001.239.276-68  
Proc. S. Passivo: Euclides Vicente Carvalhais Barroso  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR – FALTA DE INTIMAÇÃO/INTIMAÇÃO IRREGULAR.** Nos termos dos arts. 70 e 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, deve-se lavrar o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, de forma regulamentar, para dar início à ação fiscal, e o Auto de Infração deve conter todas as informações necessárias de forma clara e precisa para seu entendimento. Constatado vício formal do lançamento tendo em vista a ausência de tais elementos necessários à validade do ato administrativo, resultando em cerceamento do direito de defesa dos Impugnantes, não há como considerá-lo válido sob o ponto de vista formal. Declarado nulo o lançamento. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais às quais o Fisco chegou a partir de informações constantes nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF, repassadas pela Secretaria da Receita Federal (RFB) a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG):

1 – falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD devido sobre a doação de numerário realizada pelo Coobrigado;

2 – falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos – DBD a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Exigências de ITCD e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 14.941/03, respectivamente, nos arts. 22, inciso II e art. 25.

**Da Impugnação**

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentaram, conjunta e tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 09/16, em resumo, aos seguintes argumentos:

- os Impugnantes se tratam de pai e filha, sendo que o pai é o meeiro e a filha a única herdeira do Espólio de Maria da Glória Piana Santos, cujos bens e direitos foram relacionados na Declaração de Bens e Direitos do Imposto sobre Transmissão "*Causa Mortis*" e Doação (ITCD), e no rol de bens anexo à solicitação de abertura de inventário em 2005;

- contudo, até solução definitiva com a formalização da partilha que ocorreu em 06 de novembro de 2009, foram alienados todos os imóveis descritos na Declaração de Bens e Direitos, com exceção de um imóvel, sendo que este foi o único bem levado ao Formal de Partilha Homologado;

- em 24 de julho de 2007, o imóvel foi alienado sabendo que este fazia parte do acervo do inventário e sendo certo que 50% (cinquenta por cento) pertenciam ao meeiro e 50% (cinquenta por cento) à única herdeira;

- nesta mesma época os demais bens também foram alienados e os saldos das contas correntes existentes foram rateados entre o meeiro e a única herdeira. Esta situação pode ser comprovada através do Plano de Partilha de Partilha do imóvel remanescente apresentada ao Juízo da 4ª Vara de Sucessões de Belo Horizonte;

- o resultado financeiro das transações com os bens e direitos pertencentes ao espólio foram divididos em partes iguais entre o meeiro e a única herdeira;

- ao ser chamada, aos 17 de abril de 2013, a se pronunciar sobre a divergência de valores entre as informações prestadas pela Receita Federal do Brasil (RFB) e a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, a Impugnante prestou as devidas informações que não foram acatadas pelo Fisco gerando o Auto de Infração;

- a Lei n.º 14.941/03, que dispõe sobre ITCD em Minas Gerais, determina que o fato gerador é a respectiva doação, e estipula o prazo de 15 (quinze) dias, a partir da ocorrência do fato gerador, para que o contribuinte realize o pagamento;

- o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional dispõe que a Fazenda Pública, teria o prazo de cinco anos, a contar do primeiro dia do ano seguinte, para constituir o crédito;

- o instituto da decadência é previsto no sistema jurídico brasileiro com a finalidade de trazer segurança jurídica aos cidadãos, uma vez que não é admissível que uma obrigação se eternize;

- importante destacar que o lançamento refere-se a fato gerador ocorrido no ano-calendário 2007. Considerando as normas citadas, o prazo decadencial referente às doações realizadas no exercício de 2007 iniciou no dia 1º de janeiro de 2008 e encerrou no dia 31 de dezembro de 2012;

- como foram intimados somente no ano de 2013, pode-se constatar de forma inequívoca que decaiu o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita acórdãos do Conselho de Contribuintes;
- a Impugnante declarou em sua Declaração de Imposto de Renda - Pessoa Física - Exercício de 2008 - Ano Calendário 2007 no quadro Rendimentos Isentos e Não Tributáveis, valor recebido do meeiro do espólio, considerando-o como herança e não como doação;
- portanto, não se trata de doação recebida, mas sim de sua cota parte no resultado da alienação dos bens e direitos do espólio de sua mãe da qual era única herdeira realizada através de alvarás expedidos;
- a informação contida na Declaração de Imposto de Renda - Pessoa Física - Exercício de 2008 - Ano Calendário 2007 no quadro Pagamentos e Doações Efetuadas, do Sr. Oswaldo de Oliveira Santos, inadvertidamente não expressa a realidade;
- não houve qualquer doação, mas sim repasse da parte devida do resultado das alienações dos bens pertencentes ao espólio;
- não podem ser penalizados por um erro grosseiro no preenchimento da declaração de renda;
- o ITCD já foi devidamente recolhido à época da abertura do inventário conforme demonstra a Declaração de Bens e Direitos - do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação - ITCD;
- o Sr. Oswaldo não possuía rendimentos que permitiam realizar uma doação de tal vulto;
- a transferência só foi possível com a alienação do imóvel, bem como dos demais bens do espólio apurados na Declaração de ITCD;
- quanto à entrega da Declaração de Bens e Direitos - DBD a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, não foi realizada pelo fato de não ter existido qualquer doação entre as partes e sim o repasse de herança, pela qual já havia sido recolhido o ITCD competente;
- logo, não há o que se falar em obrigação tributária que justifique a cobrança do ITCD sobre o valor de quota parte de herança recebida;
- a forma como se deu a exigência apurada por meio do Auto de Infração impugnado, não deve proceder, tendo em vista a não ocorrência do fato gerador referente ao ITCD sobre doação de numerário.

Ao final, relacionam os documentos apresentados e pedem o acatamento do pedido de decadência e, caso se entenda de forma diversa, a total improcedência do Auto de Infração e seu consequente arquivamento.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 67/75, contrariamente ao alegado na peça de defesa, em síntese, aos argumentos seguintes:

- todo o procedimento do Fisco Estadual seguiu, rigorosamente, a legislação em vigor para formalização do crédito tributário respectivo, pautando seus atos em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observância ao Regulamento do Processo Tributário Administrativo – RPTA e, em especial, ao disposto na Lei Estadual n.º 14.941/03, que dispõe sobre o ITCD;

- cita o art. 142 do Código Tributário Nacional;
- para o presente Processo Tributário Administrativo, foram expedidos o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, documentando o início da ação fiscal para exigência do ITCD e multas cabíveis e, em 12 de dezembro de 2016, o Auto de Infração consignando a cobrança do ITCD devido com as correspondentes multas;
- os Autuados foram intimados do Auto de Infração em 27 de dezembro de 2016;
- 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 n.º 14.941/03;
- a base de cálculo e a alíquota do ITCD e, por conseguinte, os valores exigidos para o imposto e as multas foram determinados em estrito cumprimento à Lei n.º 14.941/03;
- 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, e o coobrigado responsável é o doador, nos termos do art. 21, inciso III;
- no presente caso, portanto, foram corretamente eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, a donatária como contribuinte do imposto, e o doador na condição de responsável tributário;
- a Multa de Revalidação, em razão do não pagamento do ITCD, foi corretamente exigida nos termos do art. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03 e a Multa Isolada, exigida pelo descumprimento da obrigação acessória de entrega da DBD, encontra-se capitulada no art. 25 do mesmo dispositivo legal;
- portanto, o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, e encontram-se legalmente embasadas as infrações cometidas e as penalidades aplicadas, tendo sido atendidos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade do lançamento, previstos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto n.º 44747/08;
- a Lei n.º 14.941/03 previu expressamente a obrigação de o contribuinte antecipar-se e recolher o imposto, ficando sujeito a posterior homologação pelo Fisco, que deverá ocorrer em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se deu a apresentação da Declaração de Bens e Direitos pelo contribuinte. Quando ocorre o Fato Gerador do ITCD, um dos deveres do contribuinte é comunicá-lo à SEF/MG, conforme art. 17 da Lei n.º 14.941/03;
- cita o art. 41 do Regulamento do ITCD, aprovado pelo Decreto n.º 43.981/05;
- no caso do ITCD, imposto que, por premissa, depende de uma declaração do contribuinte, o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento é de 5 (cinco)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anos, que se inicia após o Fisco tomar ciência da ocorrência do fato gerador, seja pela declaração do contribuinte, seja por outro meio possível, capaz de propiciar o conhecimento e a correspondente ação fiscal de lançamento;

- a caracterização do fato gerador, com todos os elementos que o constituem só se completa com a declaração do contribuinte ou com a informação disponibilizada ao Fisco, para que haja a constituição do crédito tributário;

- o Fisco realizou o lançamento de ofício, executado quando há omissão dos deveres legalmente atribuídos ao Sujeito Passivo, conforme previsto pelo art. 149 do Código Tributário Nacional;

- os Autuados não efetuaram o pagamento do ITCD e não informaram a doação à autoridade administrativa, ou seja, omitiram a ocorrência do fato gerador. Por consequência, se informação não houve, tampouco seu pagamento, a autoridade administrativa não teve ciência dos fatos a partir da ação direta do contribuinte;

- as informações repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda prestam-se unicamente à apuração de ocorrência do fato gerador e do devido recolhimento do tributo. O que ocorreu foi simplesmente a transferência do sigilo fiscal;

- fixou o legislador o *dies a quo* do prazo para extinção do direito de a Fazenda formalizar o crédito tributário no primeiro dia do exercício subsequente àquele em que toma conhecimento das informações necessárias ao lançamento;

- ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos, e a forma de contagem rege-se pelo inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional;

- cita a Consulta de Contribuinte n.º 030/07;

- em decisões recentes do Conselho de Contribuintes, como nos Acórdãos n.ºs 22.216/16/1ª, 4.641/16/CE, 22.399/17/1ª, 22.353/17/3ª, 22.478/17/1ª, têm prevalecido o entendimento pela procedência do lançamento do ITCD por parte da Fazenda Pública;

- nesse sentido, também têm decidido o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais e o Superior Tribunal de Justiça;

- o Poder Judiciário acolhe a tese de que o prazo de decadência só começa a contar a partir da ciência pelo Fisco do fato gerador do tributo;

- por conseguinte, conforme art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, para a doação ocorrida no ano-base 2007, e comunicada pela Receita Federal no ano de 2011, o termo inicial para contagem do prazo decadencial inicia-se, respectivamente, no dia 1º de janeiro de 2012, esgotando-se em 31 de dezembro de 2016, não estando, portanto, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o presente crédito tributário;

- também, em sua Impugnação, os Autuados afirmam que não houve doação de numerário, mas apenas acerto do recebimento da herança de sua mãe falecida em 2005, cujo ITCD já fora recolhido na fase do inventário;

- a tese da Defesa de que a transferência de numerários correspondeu ao recebimento de sua parte da herança em 2005 e não doação não pode ser acatada, pois

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não foram apresentados documentos suficientes a comprovar que a divisão antecipada da herança se deu no valor registrado na DIRPF ano-base 2007;

- o Contrato de Compra e Venda do imóvel apresentado nos autos está expresso apenas em nome do meeiro e consta autorização conforme Alvará Judicial, mas não há identidade de valores em relação a alegada partilha;

- em 2007, o imóvel vendido não foi mais declarado, mas o valor resultante da venda (quinhão da partilha) não encontrou correspondência em outro item, depreendendo-se que, se esse imóvel estava sendo partilhado igualmente entre meeiro e herdeira e com ganho de capital, a metade do valor do lucro deveria ter sido declarado pelo meeiro, o que implicaria em aumento de seu patrimônio de 2007 em relação a 2006. Os dados e elementos retirados dos documentos apresentados pelos Impugnantes apontam sim para a doação em numerário de parte da meação para a herdeira e não são suficientes para elidir o feito fiscal e cancelar o lançamento;

- não se encontrando decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando da emissão do presente Auto de Infração, correto o lançamento;

- os demais argumentos apresentados pelos Impugnantes são insuficientes para afastar as exigências fiscais.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de 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) a Autuada (donatária), ambos inseridos no polo passivo da obrigação tributária, 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 de entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, relativa à doação recebida.

Exigências de ITCD e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 14.941/03, respectivamente, nos arts. 22, inciso II e art. 25.

Antes de se adentrar no mérito das exigências é necessário verificar se o lançamento cumpre as formalidades legais para constituir-se como peça capaz de formalizar o crédito tributário.

### **Da Preliminar**

O Auto de Infração, como ato administrativo que é, está sujeito a regime jurídico de direito público e, portanto, deve observar a exigência dos pressupostos de validade dos atos administrativos, quais sejam: competência, finalidade, forma, motivo e objeto.

A fiscalização tributária constitui atividade administrativa destinada à verificação, pela Administração Tributária, do pagamento dos tributos e do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Destaque-se 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.

Neste sentido, já se manifestou Roque Antônio Carrazza em sua obra “ICMS”, Malheiros Editores, 9ª edição, a saber:

O lançamento é um ato administrativo de aplicação da norma tributária material ao caso concreto.

.....  
Nesse sentido, é fácil compreendermos por que o lançamento é um ato administrativo do tipo *vinculado*. O agente fiscal não é livre para lançar ou deixar de lançar, nem para lançar de modo diverso ao predeterminado pela lei. (.....) Todas estas ideias encontram-se bem sinteticamente no parágrafo único, do art. 142, do CTN: “A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

O lançamento, não importando sobre qual tributo se refira, configura ato de vontade pelo qual o agente público aplica a lei a fato jurídico tributário, determinando situação jurídica individual e concreta materializada no mundo real. Contudo, não é um exercício de livre manifestação de vontade, pois o agente está adstrito à lei.

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.

Portanto, o lançamento é ato administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

Proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos:

- 1 – verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinar o crédito tributário;
- 3 – calcular o imposto devido;
- 4 – identificar o sujeito passivo;
- 5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Nesse contexto, disciplinando os poderes da administração tributária e norteando os seus procedimentos, especialmente os da Fiscalização, assim dispõem os arts. 194 e 196 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências 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. (Grifou-se)

Nessa linha, em obediência às diretrizes traçadas pela Lei Estadual n.º 6.763/75, o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, assim prescreve em seus arts. 69, 70 e 74, *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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 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)

Tais ordenamentos têm por objetivo precípuo que os atos da administração pública, especialmente os aqui ora analisados, se pautem por respeito a princípios fundamentais como os da legalidade, do devido processo legal, da segurança jurídica, da moralidade, do contraditório, da ampla defesa, da não surpresa e da transparência.

Ressalta-se que essas normas não existem em nosso ordenamento jurídico simplesmente por existir, elas estão presentes e dispostas de forma a serem plenamente observadas em homenagem e em decorrência dos princípios retrocitados e para que, desde seu início, o procedimento de fiscalização, que porventura venha a culminar em possível lançamento e exigência de crédito tributário, tenha respaldo em provas robustas devidamente produzidas e, também, para que o contribuinte, desde o início do procedimento, seja dele devidamente cientificado, possa se opor às acusações postas e, inclusive, produzir provas que possam contraditar a posição do Fisco.

Entretanto, no caso em tela, depara-se com a omissão por parte da Fiscalização de procedimento formalístico preparatório essencial à conformação jurídica do lançamento às suas normas de regência, o que afeta a sua própria validação.

Segundo verifica-se dos autos, o Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF, fl. 02 foi enviado aos Impugnantes, por via postal, por meio de Aviso de Recebimento - AR (fls. 07/08), juntamente com o Auto de Infração.

Esse procedimento, da forma como perpetrado, contraria os dispositivos normativos retrotranscritos, que, clara e objetivamente, estabelecem a lavratura do Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF como precedente a qualquer procedimento fiscal, tendo por finalidade a cientificação do contribuinte da ação fiscal que será iniciada, bem como, requisitar os documentos necessários ao desenvolvimento dos trabalhos.

Como disposto no art. 74 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, as únicas hipóteses passíveis de dispensa da emissão prévia do Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF na realização do procedimento fiscalizatório são as constantes dos seus incisos I a IV, nas quais não se inclui a situação ora sob análise.

O procedimento adotado pela Fiscalização, suprimindo a fase inicial, impede que o contribuinte exerça o direito de providenciar respostas e provas às requisições e questionamentos “apresentados” mediante Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF, importando em supressão de fase de procedimento necessariamente a ser observada em face das disposições normativas já transcritas.

Em se cumprindo o procedimento previsto pela legislação e concedido, efetivamente, prazo para os contribuintes apresentarem suas alegações, após recebimento do Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF, poderiam eles, em tese, inclusive, comprovar o seu correto procedimento e obstar a lavratura do Auto de Infração.

No caso dos autos, a fase preambular foi suprimida, já que os Impugnantes receberam o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF juntamente com o Auto de Infração – AI, conforme demonstrá o campo “Assunto” dos Avisos de Recebimento de fls. 07/08.

Significa dizer, que inexistente registro de que a ação fiscal teve início em momento anterior a lavratura do Auto de Infração e, conseqüentemente, dos autos não consta que tenha sido dada a oportunidade aos contribuintes de apresentarem os documentos requisitados pelo Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF, talvez até impedindo a lavratura do Auto de Infração.

Por pertinente, cumpre observar que, no âmbito federal, assemelha-se ao Auto de Início da Ação Fiscal - 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, tismam de irremediável nulidade as 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 VICIO 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, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO FORMALIZADO POR AGENTE DO FISCO RELATIVO A TRIBUTOS NÃO INDICADOS NO MPF-F, BEM ASSIM CUJAS IRREGULARIDADES APURADAS NÃO REPOUSAM NOS MESMOS ELEMENTOS DE PROVA QUE SERVIRAM DE BASE A LANÇAMENTOS DE TRIBUTOS EXPRESSAMENTE INDICADOS 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 n.º 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.

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

Saliente-se, ainda, que, no caso dos autos, verificam-se outros equívocos no Auto de Infração.

Tem-se que a informação da doação constante das DIRPF, tendo o Fisco anexado, em comprovação, a Certidão de fl. 06, noticia a doação de um determinado valor no ano de 2007.

Não obstante, não é isso o que consta do lançamento. O relatório do Auto de Infração contém valor diferente da soma daqueles constantes da referida Certidão.

Verifica-se, portanto, não haver coincidência entre os valores declarados como doados e o valor constante no lançamento. Além disso, não há nos autos qualquer explicação sobre a diferença de tais valores.

Assim, não constam dos autos quaisquer documentos que permitam aos Impugnantes identificar como a Fiscalização chegou aos valores de base de cálculo do imposto e do próprio imposto, já que, conforme visto além da diferença de valores não existem informações do motivo desta divergência.

Neste ponto, o lançamento não está revestido da certeza e liquidez necessárias para sua formalização, pois não há determinação do crédito tributário com base em fatos motivadores e, nem cálculo do imposto devido, para que o contribuinte saiba exatamente do que está sendo cobrado.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Por todas as questões acima expostas, conclui-se, também, que o lançamento não atende aos requisitos necessários à sua formalização, previstos nos incisos IV e VI do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, a saber:

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

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

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

.....  
Logo, estando o procedimento fiscal contaminado por vícios insuperáveis, formais e materiais, nulo é o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em declarar nulo o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 09 de maio de 2018.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Relatora**