

Acórdão: 22.883/18/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000037293-10
Impugnação: 40.010141783-20, 40.010141784-01 (Coob.)
Impugnante: Débora Teresa de Melo Modesto
CPF: 036.738.256-31
Ricardo Mancini Soares (Coob.)
CPF: 551.334.106-97
Proc. S. Passivo: Antônio Roberto Winter de Carvalho/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE INTIMAÇÃO/INTIMAÇÃO IRREGULAR. Nos termos dos arts. 196 do CTN e 10 a 12, 69, 70 e 74 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o sujeito passivo deve ser regularmente intimado, considerando os aspectos legais, do início da ação fiscal e dos respectivos atos processuais. Na ausência desse procedimento ou irregularidade na intimação, não há como considerar válido o lançamento.

Declarado nulo o lançamento. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais às quais chegou o Fisco a partir de informações constantes das 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 a 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 com a cobrança do imposto devido, os autuados apresentaram, conjunta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 12/25, aos seguintes argumentos:

- é sabido que, em se tratando de matéria tributária, nos termos do texto constitucional, compete à lei complementar dispor sobre normas gerais de direito tributário, nos termos do art. 146, inciso III, alínea b, da Constituição da República;

- citada previsão constitucional, indubitavelmente, tem como finalidade garantir ao cidadão-contribuinte a segurança jurídica, assim como sedimentar o princípio da moralidade da administração pública, de forma a estabelecer um limite temporal à atividade fiscalizadora estatal com vista a exigir tributos;

- cita o art. 173 do Código Tributário Nacional;

- a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento;

- a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do art. 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

- *in casu*, cuida-se de tributo sujeito a lançamento por declaração, sendo que, a obrigação *ex lege* de declaração fora cumprida pelo contribuinte em abril de 2011, ao realizar a Declaração de Imposto de Renda;

- assim, diante do exposto, tendo em vista que o lançamento ora impugnado se deu somente outubro de 2016, tem-se, por óbvio, que a cobrança do crédito foi alcançada pela decadência em 2015, não sendo lícito ou legal a Fazenda Pública promover a cobrança;

- para avaliar se o crédito tributário em discussão encontra-se extinto pela decadência, importa considerar o que determina o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, aplicável aos casos em que o contribuinte não apresenta a declaração própria e não antecipa o recolhimento de qualquer parcela do tributo;

- o exercício a partir do qual o lançamento poderia ter sido efetuado é o próprio exercício de ocorrência do fato gerador. O prazo decadencial de 5 (cinco) anos para o lançamento de ofício, portanto, tem início a partir do dia 1º de janeiro do ano subsequente ao da ocorrência do fato gerador, o qual, no caso da doação de dinheiro, consiste na transmissão do numerário do patrimônio do doador para o patrimônio do donatário (art. 538 do Código Civil). Em outras palavras, ocorrida a transmissão do numerário, ou a doação, sem que o contribuinte tenha recolhido voluntariamente o ITCDD, nasce o poder/dever da Fiscalização de constituir o crédito tributário pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançamento de ofício, no prazo previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional;

- no caso, o lançamento ocorreu pela lavratura do Auto de Infração que foi recebido pela Autuada (donatária) e pelo Coobrigado (doador) em 28 de novembro de 2016. Como o fato gerador do ITCD ocorreu em 2010, o prazo decadencial teve início em 1º de janeiro de 2011 e se encerrou em 1º de janeiro de 2016;

- dessa forma, não resta dúvida acerca da extinção do crédito tributário pela decadência, na forma que estabelece o art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional;

- cita jurisprudência sobre o tema;

- o Código Tributário Nacional não condiciona o início do prazo decadencial à obtenção de informações pela Fiscalização, tal como as prestadas pela RFB à SEF/MG, como pretende a Fiscalização;

- entender de forma diversa, com o alargamento indefinido do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, implica grave ofensa à segurança jurídica e ao princípio da proteção da confiança, que são pilares do Estado Democrático de Direito;

- apesar de dispor das informações atinentes ao fato gerador do ITCD desde 2011 (data de recebimento das informações enviadas pela RFB para a SEF/MG, conforme reconhecido nos autos), a Fiscalização somente procedeu ao lançamento do crédito tributário e intimou o Autuado e o Coobrigado em novembro de 2016;

- houve, também, vício decorrente de violação à ampla defesa e estrita legalidade ou tipicidade fechada;

- os princípios ventilados determinam haver um mínimo procedimental a ser obrigatoriamente observado, tanto pelo julgador em âmbito administrativo, quanto pelo magistrado no exercício da função jurisdicional;

- é incontroverso que, a ampla defesa em processo administrativo não significa somente o direito a apresentação de defesas, mas também de influir na colheita das provas, com a realização de perícias, depoimentos, etc.;

- cita decisão do CARF sobre o dever da Administração de obedecer aos princípios da legalidade, ampla defesa e verdade real;

- a autuação em questão, não respeita os princípios supra, na medida em que não descreve a contento os pressupostos de fato do ato administrativo de lançamento;

- cita o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA;

- é sabido que a fundamentação legal (ou motivação do ato administrativo) não substitui e nem faz às vezes da fundamentação fática exigida no citado art. 89, de maneira tal que, *in casu*, não há fato gerador pormenorizado na autuação debatida, que lhe confere inexoravelmente, a pecha de nulidade;

- é nulo o Auto de Infração uma vez que a ora Impugnante restou surpreendida com a autuação contra si lavrada, eis que não lhe foi oportunizada, em franca violação ao princípio da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, a efetiva comprovação de que os fatos não se deram na forma como pretende a Fiscalização, razão pela qual se impõe o reconhecimento da nulidade formal do auto de infração exarado no âmbito do processo administrativo ora impugnado;

- discute as multas aplicadas sustentando terem caráter confiscatório;

- as penalidades impostas e os juros moratórios demonstram cabalmente, a natureza confiscatória de tais expedientes, tornando-os, incontestavelmente, nulos.

Ao final, requer seja julgada improcedente a ação fiscal e totalmente insubsistente o Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 51/61, 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 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, foi expedido o AIAF documentando o início da ação fiscal para exigência do ITCD e multas cabíveis e o Auto de Infração, consignando a cobrança do ITCD devido com a correspondente Multa de Revalidação e a Multa Isolada, esta última, pela falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos – DBD;

- os Autuados foram devidamente intimados do Auto de Infração;

- 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;

- tratando-se do Demonstrativo do Crédito Tributário, 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 estadual, constando, inclusive, da capitulação legal informada no próprio Auto de Infração;

- 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 n.º 14.941/03;

- por sua vez, a Multa Isolada, exigida pelo descumprimento da obrigação acessória de entrega da DBD, encontra-se capitulada no art. 25 da mesma lei;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- para as alegações dos Impugnantes acerca da obrigação de demonstrar o fato gerador e a base de cálculo do imposto com clareza e precisão, apresenta planilhas descritivas, a apuração da base de cálculo do ITCD e do Demonstrativo do Crédito Tributário fls. 54/55;

- 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 coobrigado;

- 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;

- importante destacar que 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;

- cita a Lei n.º 14.941/03 e o Regulamento do ITCD (RITCD/05), aprovado pelo Decreto n.º 43.981, de 03 de março de 2005;

- 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) 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;

- o Autuado, no presente processo tributário administrativo, não efetuou o pagamento do ITCD e não informou a doação à autoridade administrativa;

- a SEF/MG, com base em convênio de mútua colaboração com a Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, obteve informações sobre doações nos dados declarados pelos Contribuintes nas DIRPF (s), tomando conhecimento da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária, conforme Ofício da Receita Federal, anexado ao Auto de Infração;

- a Certidão emitida pela Superintendência de Fiscalização da SEF/MG, em 28 de setembro de 2016, a partir das informações fornecidas pela Receita Federal, resguardadas pelo sigilo fiscal, nos termos do Ofício já mencionado, é prova, para todos os efeitos e fins legais, da precisão e certeza da ocorrência do fato gerador do ITCD exigido para o ano-base 2010;

- ressalte-se que a assistência mútua entre as Fazendas Públicas está perfeitamente amparada pelo art. 199 do Código Tributário Nacional;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- salienta-se que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos, e a forma de contagem rege-se pelo disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional;
- cita a Consulta de Contribuinte n.º 030/07 e decisões do Conselho de Contribuintes sobre a contagem do prazo decadencial no caso do ITCD;
- cumpre destacar, ainda, que nesse sentido, também tem decidido o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais;
- 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;
- no que concerne às alegações dos Impugnantes da cobrança de multas e juros em desacordo com os princípios constitucionais de não-confisco e capacidade contributiva, reitera que a base de cálculo e a alíquota utilizadas foram definidas a partir do que capitula a Lei n.º 14.941/03;
- o trabalho executado pelo Fisco é estritamente vinculado à legislação tributária;
- não há que se falar em violação aos princípios da capacidade contributiva e do não-confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual;
- o Conselho de Contribuintes está adstrito em seu julgamento às normas estaduais, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais;
- acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade;
- cita voto da Ministra Carmen Lúcia sobre a questão do não confisco;
- não se encontrava decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando da emissão do presente Auto de Infração;
- os demais argumentos apresentados pelos Impugnantes são insuficientes para afastar as exigências fiscais.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Versa o lançamento analisado 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) à 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

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 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 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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, não há prova de que o Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF, fl. 02, que não foi objeto de completo preenchimento, estando em branco a informação da data do início da ação fiscal, tenha sido enviado ao Coobrigado que foi intimado por edital.

Da intimação do Coobrigado, feita por edital (fl. 11), apenas consta o Auto de Infração.

Ou seja, não se tem notícia se houve intimação do Auto de Início de Ação Fiscal.

No que tange a Autuada a intimação se deu por carta (fls.08) tendo o Auto de Início de Ação Fiscal sido enviado em conjunto com o Auto de Infração, no mesmo momento, frise-se.

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.

Registre-se que os Impugnantes questionam essa matéria especificamente ao alegarem que se surpreenderam “*com a autuação contra si lavrada, eis que não lhe foi oportunizada, em franca violação ao princípio da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, a efetiva comprovação de que os fatos não se deram na forma como pretende a Fiscalização, razão pela qual se impõe o reconhecimento da nulidade formal do auto de infração exarado no âmbito do processo administrativo ora impugnado*”

Em se cumprindo o procedimento previsto pela legislação e concedido, efetivamente, prazo para o contribuinte apresentar suas alegações, após recebimento do Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF, poderia ele, 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 não há provas de que o Coobrigado tenha sequer recebido o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF e a Autuada o recebeu junto com o Auto de Infração - AI.

Significa dizer, que dos autos não consta que tenha sido dada a oportunidade aos Autuados de apresentar 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, tisanam 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 TRIBUTO 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 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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, 06 de março de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora