

**PROCESSO** - A. I. N° 269095.0001/11-7  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA-COELBA  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4ª JJF nº 0107-04/12  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 12/12/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0381-12/12

**EMENTA: ITD.** NULIDADE DE DECISÃO. DECISÃO DEPRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. Apesar da Junta de Julgamento haver entendido que de acordo com o inciso III do art. 48 do RPAF, na redação dada pelo Decreto nº 8.413, de 30.12.02, com efeitos a partir de 31.12.02, a Notificação Fiscal é o instrumento pelo qual deve ser feito o lançamento de ofício para exigência de crédito tributário decorrente de descumprimento de obrigação principal relativamente ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITD), esta situação não se aplica no presente PAF visto que a modificação introduzida no RPAF é anterior aos fatos geradores (a alteração entrou em vigor a 31.12.02 e os fatos ocorreram em 2006), o presente lançamento, efetuado a 05.12.11, teria de ser refeito como prevê o RPAF. Modificada a Decisão recorrida. Retornem-se os autos à Primeira Instância para novo julgamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal contra a sua Decisão que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 05 de dezembro de 2011, com exigência de acréscimos moratórios, no montante de R\$ 519.638,32, relativo a todos os meses de 2005, com exceção de setembro e novembro, referente às seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento de ITD (Imposto sobre Transmissão “*Causa Mortis*” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos), relativo à doação de redes elétricas, no período de janeiro a dezembro de 2006, compostas por postes, cabos, transformadores e demais instalações e equipamentos, em que o autuado figura como donatário, conforme contratos de doação de rede elétrica anexados a este Auto de Infração a título de exemplo, sendo os valores utilizados na composição da base de cálculo extraídos dos saldos mensais de movimentação da conta contábil nº 222.031.4010 da rubrica Imobilizado em Serviço – Doações e Subvenções Destinadas aos Serviços Concedidos, com imposto lançado no valor de R\$ 57.917,26, além de multa de 150%;

INFRAÇÃO 2. Falta de recolhimento de ITD (Imposto sobre Transmissão “*Causa Mortis*” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos), relativo a doações que foram feitas ao autuado a título de “Participação Financeira do Consumidor” no período de janeiro a dezembro de 2006, em que o consumidor efetua doação de bens e valores para a concessionária de energia e esta se obriga a construir a rede de energia, sendo os valores utilizados na composição da base de cálculo extraídos dos saldos mensais de movimentação da conta contábil nº 222.031.3010 da rubrica Imobilizado em Serviço – Participação Financeira do Consumidor. Imposto lançado no montante de R\$ 123.547,26, além de proposição de multa de 150%;

INFRAÇÃO 3. Descumpriu a obrigação de declarar através de Guia de Informação de 2006, a operação de doação sujeita ao pagamento de ITD. Multa fixa: R\$238,26.

A Decisão de piso foi no seguinte sentido:

*“Os lançamentos em discussão neste Auto de Infração dizem respeito ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITD).*

*O autuado contestou a exigência fiscal e suscitou sua nulidade por decadência do direito de o Estado lançar o tributo relativo ao exercício de 2006.*

*Não emitirei juízos de valor sobre as questões levantadas e tampouco adentrarei no mérito da lide porque, neste caso, há um aspecto crucial quanto à forma do ato administrativo em julgamento que suscito de ofício, em atenção à estrita legalidade do lançamento tributário.*

*O ordenamento jurídico estadual prevê modelos procedimentais em que as infrações à legislação tributária devem ser apuradas. Mediante Auto de Infração em certos casos, e, noutras, através Notificação Fiscal. Os ritos são diferentes. Quando o lançamento de ofício é feito através de Auto de Infração, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) propicia a possibilidade de ampla defesa e contraditório. Já nos casos em que o lançamento é feito mediante Notificação Fiscal, uma vez intimado o sujeito passivo, ele tem o prazo de 10 dias para efetuar o pagamento do débito ou apresentar “justificação” na repartição do seu domicílio fiscal, demonstrando ser indevido o valor lançado (art. 53). O RPAF prevê que na “justificação” a petição do sujeito passivo deverá limitar-se à demonstração objetiva das provas quanto aos fatos considerados (§ 1º). O Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) não tem competência para julgar a referida “justificação” – a competência para apreciar o “expediente” protocolado pelo sujeito passivo é do titular da repartição que emitiu a Notificação Fiscal (§ 2º). E, com base no RPAF, o sujeito passivo não tem direito a Recurso: decorrido o prazo previsto para pagamento do débito estipulado na Notificação Fiscal ou passados 2 dias após a ciência do despacho da autoridade competente que decida ser devido o valor lançado, total ou parcialmente, sem que tenha sido efetuado o pagamento, considera-se constituído o crédito tributário, devendo os autos ser encaminhados para inscrição em Dívida Ativa (art. 54).*

*Conforme assinalei de início, o lançamento em discussão nestes autos cuida do tributo estadual incidente sobre transmissões “causa mortis” e sobre doações.*

*De acordo com o inciso III do art. 48 do RPAF, na redação dada pelo Decreto nº 8.413, de 30.12.02, DOE de 31.12.02, com efeitos a partir de 31.12.02, a Notificação Fiscal é o instrumento pelo qual deve ser feito o lançamento de ofício para exigência de crédito tributário decorrente de descumprimento de obrigação principal relativamente ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITD). Tendo em vista que a modificação introduzida no RPAF é anterior aos fatos geradores (a alteração entrou em vigor a 31.12.02 e os fatos ocorreram em 2006), o presente lançamento, efetuado a 05.12.11, teria de ser refeito como prevê o RPAF.*

*Sendo assim, em vez de Auto de Infração, o instrumento que deveria ter sido emitido era outro, a chamada Notificação Fiscal.*

*Com efeito, assim dispõe o RPAF:*

*“Art. 48. A Notificação Fiscal constitui o instrumento pelo qual será feito o lançamento de ofício para exigência:*

*.....  
III - de crédito tributário decorrente de descumprimento de obrigação principal relativo ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITD), às taxas estaduais e ao Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);  
.....*

*Art. 49. É vedada a lavratura de uma mesma Notificação Fiscal relativa a infrações diversas.*

*Art. 49-A. Fica dispensada a lavratura de Notificação Fiscal relativa a créditos tributários cujo valor seja igual ou inferior a R\$ 200,00 (duzentos reais).*

*Art. 50. A Notificação será expedida pela Superintendência de Administração Tributária (SAT), através das inspetorias fazendárias e das inspetorias de fiscalização.*

*.....  
Art. 53. Uma vez intimado da emissão da Notificação Fiscal, o sujeito passivo terá o prazo de 10 (dez) dias, contado a partir da intimação, para efetuar o pagamento do débito ou apresentar justificação na repartição do seu domicílio fiscal, comprovando ser indevido o valor exigido.*

*§ 1º Na justificação de que cuida este artigo, a petição deverá limitar-se à demonstração objetiva das provas quanto aos fatos considerados.*

*§ 2º Compete ao titular da repartição fazendária emitente da Notificação Fiscal efetuar, no prazo de 10 (dez) dias, contado da protocolização do expediente ou da data do recebimento pela repartição, a análise do cumprimento da obrigação de que cuide a Notificação Fiscal, devendo consignar a sua Decisão em*

*despacho que espelhe de forma clara, precisa e sucinta os fatos verificados, do qual será dada ciência ao interessado.*

*Art. 54. Decorrido o prazo estipulado para pagamento do débito objeto da Notificação Fiscal ou passados 02 (dois) dias após a ciência do despacho da autoridade competente que decida ser devido o valor lançado, total ou parcialmente, sem que tenha sido efetuado o pagamento, considera-se constituído o crédito tributário, devendo os autos serem encaminhados para inscrição em Dívida Ativa, na forma prevista no artigo 113.”*

*Diante desses elementos, é inegável que o lançamento é absolutamente nulo, por inobservância do devido procedimento legal (RPAF, art. 48).*

*A esta altura já poderia haver inclusive dúvida quanto à competência deste Órgão para declarar a nulidade do lançamento, haja vista que a matéria de conteúdo escapa à competência do CONSEF. No entanto, tendo em vista a forma do ato, exteriorizado como Auto de Infração, e tendo em vista a competência do CONSEF para julgar os lançamentos efetuados mediante esse instrumento, decido pela nulidade.*

*A repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, se exime de sanções.*

*Voto pela NULIDADE do Auto de Infração, frisando que o entendimento que manifesto tem respaldo nos Acórdãos CJF Nº 0255-11/10, CJF Nº 0412-11/10 e CJF Nº 0069-11/11”.*

Diante da desoneração ocorrida, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

## VOTO

O presente Recurso de Ofício restringe-se a três infrações lançadas originalmente, na autuação relativas a Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITD),

A Decisão da Primeira Instância, embasada em posicionamentos anteriormente adotados por este órgão, conforme, inclusive pontuou o relator do processo, é no sentido de que o instrumento vigente à época dos fatos geradores do tributo, para a constituição do crédito tributário não seria o Auto de Infração, e sim, a Notificação Fiscal.

Embasou a mesma o disposto no artigo 48, inciso III do RPAF/99, o qual, de forma bastante clara, informa que em relação ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITD),

O instrumento adequado para o lançamento tributário, e consequente constituição do crédito tributário seria, reitere-se, a Notificação Fiscal.

Importante ressaltar-se que em julgamento anterior, a respeito da mesma matéria, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao apreciar o Auto de Infração 269095.0003/08-0 em que a Recorrida, de igual forma, funcionava no pólo passivo, e que resultou no Acórdão CJF Nº 0255-11/10, posicionou-se no mesmo sentido da Decisão ora recorrida.

Todavia, a matéria deve ser abordada, de acordo com a legislação de regência processual da época da constituição do lançamento tributário, realizado nos moldes determinados pelo artigo 142 do CTN, o qual dispõe que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, bem como que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O lançamento, como ato administrativo de aplicação da lei genérica e abstrata aos casos concretos, deve reportar-se à lei que vigia ao tempo do fato gerador, aplicando-a. Conseqüentemente a sua função não é a de criar o crédito, e sim, declarar do seu prévio existir

nos exatos termos da lei contemporânea ao seu nascimento. O fato gerador, ao acontecer, instaura a obrigação e o crédito tributário, como prescreve o CTN.

Se por um lado, quanto ao fato determinante para a constituição do lançamento, deve seguir-se a legislação vigente e aplicável à época da ocorrência do fato gerador, o mesmo não se pode dizer acerca da norma processual a ser aplicada, a qual deve seguir aquela em vigor no momento da constituição do crédito tributário.

No Poder Judiciário, a questão já se encontra pacificada, sobretudo nos Tribunais Superiores, à vista da grande quantidade de decisões a respeito, podendo citar, exemplificativamente no âmbito do STJ, o REsp 240150 MA 1999/0107928-4, Decisão na qual o Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL. PREPARO. DIREITO INTERTEMPORAL. DOUTRINA. PRECEDENTE DA TURMA. RECURSO PROVIDO.*

*I - Segundo regra concernente à aplicação da lei processual no tempo, esta aplica-se de imediato aos processos em caso.*

De igual modo, e na mesma esteira, agiu o relator do RR 774906632001515555 774906-63.2001.5.15.5555, Aloysio Silva Corrêa da Veiga, ao julgar:

*"A Lei nº 9.957/2000 deve ser aplicada tão-somente aos processos ajuizados a partir da sua vigência, isso porque não há como se aplicar a lei processual no tempo, retroagindo seus efeitos. Deve-se considerar que a lei processual não alcança os atos já consumados sob o império da lei anterior. Aplicação do princípio tempus regit actum".*

E em função das argumentações acima postas, com a devida vênia, discordo do entendimento esposado pelo relator de primeiro grau. Isso pelo fato do mesmo tomar como base para a sua Decisão, o teor do artigo 48 do RPAF/99 que não mais vige, senão vejamos:

A redação de tal artigo, vigente desde 31 de dezembro de 2002 até 30 de dezembro de 2010 era a seguinte:

*"Art. 48. A Notificação Fiscal constitui o instrumento pelo qual será feito o lançamento de ofício para exigência:*

*(...)*

*III - de crédito tributário decorrente de descumprimento de obrigação principal relativo ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITD), às taxas estaduais e ao Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);"*

Com a edição do Decreto nº. 12.537, de 30 de dezembro de 2010, publicado no Diário Oficial do Estado de 31 de dezembro de 2010, e efeitos a partir da mesma data, a redação do mencionado artigo 48 do RPAF/99 passou a ser a seguinte:

*"Art. 48. A Notificação Fiscal constitui o instrumento pelo qual será feito o lançamento de ofício para exigência de crédito tributário de valor inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), sempre que for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer de obrigação acessória".*

Por tais entendimentos, podemos concluir que a norma processual nova aplica-se, de imediato aos processos pendentes, sem prejuízo da validade dos atos eventualmente praticados na vigência da norma anterior.

Observe-se que o artigo 48 do RPAF/99 permaneceu apenas com o seu *caput*, tendo sido revogados os seus incisos, inclusive o III que serviu de embasamento para a Decisão Recorrida.

Isso significa dizer que a Notificação Fiscal mudou radicalmente de figura. De instrumento para a lavratura de tributos outros que não o ICMS, a exemplo do ITD, passou a abarcar o gênero "tributos" de forma indistinta, sendo o critério determinante para a sua lavratura, não mais o tipo de tributo, mas sim o valor do lançamento. Obviamente, quando da realização do procedimento de fiscalização, os autuantes, à vista das práticas da Recorrida que entenderam resultando em crédito a ser constituído a favor da Fazenda Pública Estadual, em obediência à norma legal, lavrando o Auto de Infração ora apreciado.

Note-se que, os efeitos da alteração legal tem o prazo inicial de 31 de dezembro de 2010, ao passo que o lançamento ocorreu em pleno vigor desta nova redação do mencionado artigo 48 do RPAF/99, vez que datado de 05 de dezembro de 2011, ou seja, quase um ano após a entrada em vigor da norma alterada.

Com isso, os Acórdãos invocados pelo relator de primeiro grau para embasar seu posicionamento não podem ser acolhidos, diante do fato de que os lançamentos por ele analisados foram realizados antes de tal alteração regulamentar, e em consequência, ainda na vigência da redação anterior, que, como visto, determinava a lavratura de Notificação Fiscal para a cobrança do ITD.

Observe-se que tal alteração trouxe uma série de implicações, diante do fato de que a Notificação Fiscal segue rito próprio, diverso do Auto de Infração, inclusive quanto ao órgão competente para apreciar as impugnações (ali denominada de Justificação), como se verifica da leitura do artigo 129, inciso II, do Código Tributário da Bahia, aprovado pela Lei nº 3.956/81, bem como diante do fato de ser apreciada e decidida pelo Inspetor Fazendário de forma monocrática, e não o CONSEF, além de não possibilitar a interposição de Recurso, seguindo um rito processual que poderíamos caracterizar como sumário.

Não poderia ser outro o instrumento de lançamento a ser utilizado pelos autuantes para a constituição do crédito tributário, pois, a prevalecer o entendimento do julgador *a quo*, estaríamos diante da inusitada situação de se constatar possível infração à legislação tributária, e não se dispor do respectivo instrumento para a constituição do crédito.

Dessa forma, diante de tais argumentos, a Decisão de piso não pode prevalecer, devendo ser anulada, retornando o feito para a primeira instância para apreciação do mérito da questão, diante do fato de ter o lançamento obedecido a forma legal prevista quando realizado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida relativo ao Auto de Infração nº 269095.0001/11-7, lavrado contra **COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA – COELBA**, devendo o feito retornar para a Junta de Julgamento Fiscal para apreciar o mérito da questão.

Sala de Sessões do CONSEF, 28 de novembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS