

A. I. Nº - 281392.0070/14-4  
AUTUADO - JOSÉ LUIZ SANTOS  
AUTUANTE - PAULO CÂNCIO DE SOUZA  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11.08.2017

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0126-05/17**

**EMENTA: ITD.** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE DOAÇÃO DE CRÉDITOS. Lançamento tributário baseado em declaração de imposto de renda prestada pela autuada. O sujeito passivo não trouxe aos autos elementos que afastem ou reduzam a exigência tributária em lume. O fato gerador do ITD consta de sua declaração à Receita Federal, não contestada, de sorte que não há na peça defensiva provas que modifiquem ou extinguam o crédito tributário ora exigido. Afastadas as arguições de nulidade e decadência. Auto de infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 29/12/2014, exige ITD no valor histórico de R\$8.800,00 em razão da seguinte irregularidade: "*Falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ITD incidente sobre doação de créditos. Contribuinte declarou doações aos portadores de CPF 753.394.205-15 e 753.394.395-34 em um total de R\$200.000,00 e no IR ano calendário 2009 e de R\$ 240.000,00 no IR ano calendário 2010. Foi intimado, conforme documentação anexa, mas não compareceu a Secretaria da Fazenda. Os donatários não pagaram o imposto*". Multa de 60% - Art. 13, II, da Lei nº 4.826/89.

O autuado apresenta impugnação, às fls. 34/47 dos autos, inicialmente relata quanto à tempestividade e diz que compareceu à Inspetoria local de Eunápolis (cidade em que reside habitualmente e onde foi notificado o protesto), foi informado que havia dois autos de infrações lavrados contra si na Inspetoria Fiscal de Salvador (BA), pelo Auditor Paulo Cancio de Souza (PAF's: 281392.0089/147 e 281392.0070/144), ambos em 29/12/2014.

Destaca que não se sabe por que razão a notificação não foi emitida para o endereço habitual do impugnante (que inclusive possui inscrição estadual de produtor rural), sendo determinada a notificação ficta através de edital também publicado na Comarca da Capital ao revés da repartição de Eunápolis.

Disse que o fiscal reconhecendo o equívoco e falando sobre reiteradas falhas na operação de fiscalização do ITCMD deste período, o servidor da inspetoria anulou a intimação ficta e, em 05/04/2016, reabriu o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação da impugnação administrativa. Entretanto, deixou de apresentar cópia do Auto de Infração apresentando ao contribuinte apenas o extrato do processo fiscal (em anexo).

Destarte, pontua que o lançamento de ofício aperfeiçoou-se no dia 05/04/2016 e o prazo começou a fluir a partir do primeiro dia útil subsequente à notificação, qual seja, dia 06/04/2016. Deste modo, o último dia de prazo é 05/05/2016.

Alega pela formalização da notificação, reabertura do prazo e cancelamento do protesto. Salienta que, reconhecendo a falha na notificação, o agente administrativo reabriu prazo para apresentação da defesa.

Ressalta que a apresentação da impugnação administrativa suspende a exigibilidade do crédito tributário, na forma do artigo 151, III do CTN – reproduz.

Aduz que a suspensão da exigibilidade provoca, como consequência, a impossibilidade da

cobrança do crédito fiscal. Consequentemente, as medidas administrativas que sinalizam a existência de dívida do contribuinte consolidada em favor da Fazenda, tais como inscrições em CADIN e protestos, não devem ser suspensas. Neste sentido, requer a sustação do protesto encaminhado ao Cartório de Protesto de Títulos da Comarca de Eunápolis.

Preliminarmente, alega ausência de termo de início de fiscalização, pois disse que o Auto de Infração tem inegável natureza jurídica de ato administrativo. Esclarece que como tal deve deter requisitos para que produza efeitos legais. Tal auto de infração contém vícios irreparáveis, os quais o evitam de nulidade formal. O procedimento administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 7.629/99, inicia a partir de alguma hipótese do art. 26 do referido diploma.

Lembra que o Poder-Dever de fiscalizar está relacionado à atividade da Administração Pública, ligado aos preceitos constitucionais, entre eles, necessariamente, os constantes no art. 37 da CF, segundo o qual a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (...).

Assevera que o agente fiscal deve agir em estrita concordância com os ditames legais. No entanto, no presente auto, foram desrespeitados pontos importantíssimos para o início do procedimento fiscalizatório.

Explica que todo ato de fiscalização deve ser precedido de ciência do sujeito passivo, informando que a partir daquele momento estará sob fiscalização, para se apurar eventual infração fiscal de determinado tributo da competência da secretaria atuante.

Reproduz o art. 26, incisos II e III, do Decreto nº 7.629/99. Disse, ainda, que o art. 28, ao arrolar os termos e atos que instrumentam o processo fiscal, confirma a necessidade dos termos de início e fim de fiscalização, bem como os termos de intimação para apresentação de documentos além do auto de infração.

Argui que neste caso não fora atendido. Afirma que não houve, anteriormente à autuação, qualquer intimação prévia do contribuinte, seja para avisá-lo do procedimento em curso, seja para solicitar informações. O fiscal iniciou o procedimento sem apresentar mandado de procedimento fiscal ou documento equivalente, emitido pelo delegado ou Inspetor. Essa exigência, diga-se desde já, não é por apego a forma, mas reflexo do princípio da publicidade dos atos, moralidade e legalidade, além de constituir direito fundamental assegurado pelo art. 5º, XI, da CF.

Pontua que o Fisco está obrigado a agir em estrito cumprimento à lei (art. 37 da CF, art. 2º, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 9784/99; e art. 2º c/c art. 28, inciso 1, do Decreto Estadual nº 7.629/99), o que significa que o fiscal de tributo não tem o passaporte livre para adentrar no estabelecimento e/ou escritório e iniciar procedimento fiscal ao bel prazer, devem ser respeitadas as imposições legais. Transcreve julgado do 2º Conselho de Contribuintes, sobre o início do procedimento fiscalizatório.

Aborda que a inexistência do termo de início de fiscalização não pode ser considerada mero documento à disposição do agente fiscalizador para utilizá-lo discricionariamente. Ao contrário, é documento indispensável, uma vez que determina o início da fiscalização e limita a atividade do agente no tempo, ao teor do artigo 28, § 1º do Decreto Estadual nº 7.629/99 – reproduz.

Acrescenta que o artigo 29 da mesma Lei prescreve as situações em que se exigirá a lavratura dos termos de início e de encerramento da ação fiscal, não se enquadrando a presente situação em quaisquer das hipóteses descritas neste artigo citado.

Registra que pela ausência do termo de início de fiscalização requisito legal que compromete totalmente o processo administrativo fiscal há de ser anulado o presente auto de infração.

Alega, ainda em preliminar, cerceamento de defesa devido à juntada de processo administrativo. Informa que deixou de receber cópia do Processo Administrativo Fiscal para poder impugná-lo. Por razões óbvias, o instrumento inicial de autuação (imprescindível ao contribuinte). A ciência

de todos os seus termos deve ocorrer no início do processo administrativo fiscal, preferencialmente pessoalmente.

Diz que, um dos fulcros essenciais dos Auditores, no curso do processo administrativo fiscal, é a incumbência de procurar tal verdade material, a realidade fática que permeia os autos.

Assinala que como se pode ver pelo documento entregue para dar ciência ao contribuinte (extrato de processo administrativo) não é dotado de elementos suficientes para possibilitar a defesa do impugnante. Quando da falta de apresentação da peça principal de imputação ao contribuinte (auto de infração), há por cerceado o direito à ampla defesa, preconizado no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal. Cita dizeres de Alberto Xavier (XAVIER, Alberto. Princípios do processo administrativo e judicial tributário, Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 07).

Trazendo a boa doutrina do Mestre Alberto Xavier para o caso em debate, fica claro que o direito à ampla defesa ficou prejudicado. Como se pode observar, o direito de acesso aos termos de imputação ficou substancialmente prejudicado pela negativa mal justificada da autuante.

Disse que o agente autuante dificultou sobremaneira a defesa do impugnante. Primeiro não provendo a notificação do auto de infração pela via própria indicada (intimação pessoal ou por correio com aviso de recebimento). Depois, por publicar edital em localidade diversa do município em que reside o mesmo. Por derradeiro, por, mesmo reconhecendo a falha na via eleita pela notificação, não entregar cópia integral do auto no momento de reabertura do prazo em 05/04/16. Colaciona decisão do STJ (STJ, 2ª T. AgRg no REsp 1365297 DF 2012/0009430-3. Rel. Min. Humberto Martins, DJU 03/05/2013). Por fim, refuta pela declaração de nulidade da Certidão da Dívida Ativa e a consequente extinção do processo.

Continuando a preliminar de nulidade, alega ausência de assinatura do agente autuante, no qual, afirma que a autuação viola o art. 28, §3º, incisos VI e VIII, do Decreto Estadual nº 7.629/99.

Pontua que a descrição da infração fiscal, em tese, cometida pelo contribuinte, fora narrada em apenas duas linhas, para tentar descrever ato relacionado à doação recebida por ele. Imputa que tal doação teria sido recebida pelo impugnante e declarada na Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda nos anos calendário de 2009 e 2010.

Destaca que a narrativa sucinta não individualizadora da conduta dificulta sobremaneira a defesa do contribuinte, porquanto parca e lacônica. Assim, disse que pretende o fisco transferir para o autuado a obrigação de provar aquilo que o auto não conseguiu, intervendo o ônus da prova, que, em Direito fiscal, é sempre de quem autua, por aplicação analógica do art. 373, inciso I, do NCPC, e do art. 108, inciso I, do CTN.

Salienta que o art. 28, § 3, inciso VL do Decreto Nstadual nº 7.629/99 determina que o termo de encerramento deva conter *a reprodução fiel do teor dos feitos verificados, com declaração expressa, quando for o caso, de que não foi apurada nenhuma irregularidade no tocante à legislação, ou, em caso contrário, com descrição detalhada dos fatos apurados*; ora não fora o caso, do presente auto. Não há, pois, maiores detalhes prestados, assim como não há, na declaração anual de ajuste qualquer menção à recepção de valores a título de doação por parte do impugnante.

Reclama que a descrição (ou não descrição) se deve a um procedimento clandestino, apressado e impaciente. Tudo isso porque não houve estipulação do prazo de duração do procedimento fiscalizatório, que pode ser de 90 (noventa) dias prorrogado mediante comunicação escrita (art. 28, inciso VII, §1º, do Decreto Estadual nº 7.629/99). Aliás, não se sabe quanto tempo durou a fiscalização, mas, se fosse um tempo razoável, com certeza, não seria lavrado o presente auto de infração, qualificado como temerário, porquanto desprovido de substrato fático.

Diz que tal vício leva à nulidade do auto de infração. Neste sentido, cita a decisão da Secretaria da Fazenda do Estado de Tocantins (Governo do Tocantins, Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, Acordão 076/2012). Pede pela anulação do Auto de Infração.

Alega decadência. Disse que ocorrido o fato gerador nasce para a autoridade fazendária o direito de constituir o crédito tributário. Em alguns casos, como do Imposto de Renda, PIS, COFINS e SIMPLES, cabe ao sujeito passivo lançar o tributo, restando ao FISCO, não concordando, em fiscalização, apurar a existência ou não de crédito remanescente.

Afirma que não pode se perpetuar no tempo o direito de constituir o tributo. Por isso, a fim de estabilizar as relações tributárias, existe o instituto da decadência. Assim, a partir da ocorrência do fato gerador, teria a autoridade fiscal o prazo de cinco anos para lançar o tributo. Em síntese, declara que a obrigação tributária exigível, devidamente lançada e passível de cobrança. É regulada pelo artigo 173 do CTN.

Registra que o lançamento é condição primordial de exigibilidade do crédito tributário. Sua falta implica a impossibilidade de o sujeito ativo cobrar o seu crédito. Dessa forma, a Fazenda Pública possui o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário. Em direito, quando se está a falar de prazo, dois aspectos devem ser sempre observados: primeiro é o quantum do prazo: na hipótese em análise, cinco anos; segundo, observa o termo inicial deste prazo.

Acrescenta, imputando que no caso de transmissão por doação, o fato gerador do imposto ocorre na data da doação. Portanto, a hipótese de incidência do imposto sobre a doação coincide com o evento da transferência ao donatário, pelo doador, na forma da legislação civil vigente.

Assevera que o extrato do Auto de Infração aponta como datas de ocorrência das doações os dias 30/11/2009 e 30/11/2010, com vencimento dos tributos nos dias 31/12/2009 e 31/12/2010. Ressalta que o Código Tributário Nacional adotou a denominação de fato gerador para caracterizar a situação de fato ou a situação jurídica que, ocorrendo, determina a incidência de determinado tributo. Cita conceito de Luiz Emygdio F. da Rosa Junior, citando Amílcar de Aratijo Falcão.

Menciona que considerando as datas de 30/11/2009 e 30/11/2010, o termo inicial para contagem do prazo para a constituição do crédito tributário pela Fazenda é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, qual seja, 01/01/2010 e 01/01/2011. Se os termos iniciais são 01/01/2010 e 01/01/2011, acrescendo cinco anos, considera-se como termos finais as datas de 01/01/2015 e 01/01/2016.

Explica que, muito embora o Auto de Infração tenha sido supostamente lavrado em 29/12/2014, o contribuinte autuado somente obteve ciência do mesmo em 05/04/2016, data em que foi formalmente cientificada, reconhecida a nulidade da intimação ficta por edital pelo próprio agente da Secretaria da Fazenda. Isso significa que a autuação aperfeiçoou-se mais de quatro meses após a data limite para a Fazenda constituir o crédito tributário.

Diz que mesmo à época da notificação ficta, por meio de edital, assinalada como 18/05/2015, já havia ocorrido a decadência ao primeiro período objeto de lançamento, qua seja, o tributo com vencimento em 30/12/2009.

Declara que ao Estado é dado o direito de lançar o tributo com a lavratura do auto de infração. Este lançamento somente torna-se completo e passa a produzir efeitos a partir da ciência do sujeito passivo. É a inteligência do art. 145 que prevê que, para assegurar a constituição do crédito tributário, deve haver regular ciência do sujeito passivo dentro do prazo decadencial previsto no art. 173 do mesmo CTN.

Salienta que a inobservância dos prazos para a notificação da contribuinte autuada, neste caso, implicou nos efeitos da decadência, que, consequentemente, extingue a exigibilidade do crédito tributário. Cita entendimento do professor Hugo de Brito Machado (Machado, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional, volume 3. São Paulo: Atlas. 2005. p.117-118).

Diante dessas considerações, afirma que tem-se demonstrado e materializado, através dos documentos oficiais que formam o presente contencioso fiscal, a caducidade do crédito tributário, vez que se constatou haver expirado o prazo para sua constituição regulamentar, conforme também estatui o art. 176 da Lei nº 6.379/96, em consonância com a lei tributária nacional. Cita o entendimento do STJ (REsp 533486 / RS RECURSO ESPECIAL 2003/0038132-5 2º Turma,

Rei. Mm. Francisco Peçanha Maitins, DI de 06/03/2006) e acórdão da Corte de Justiça Fiscal (Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, Acórdão nº 119/2008 – Recurso: VOL/Nº 009/2008 CONS<sup>a</sup> PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA).

Sendo assim, reafirma que se a decadência é uma sanção que se impõe ao titular de um direito pelo seu não uso, levando-o a perda desse direito material.

Do exposto, considerando que o art. 173 do CTN estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário via lançamento extingue-se após 5 (cinco) anos, que o termo final do prazo foram os dias 01/01/2015 e 01/01/2016 e que a notificação válida da contribuinte deu-se em 05/04/2016, verificada está a decadência, motivo pelo qual, requer-se a extinção do crédito prevista no presente auto.

Finaliza requerendo:

- a) A declaração de nulidade do auto de infração em questão, em face das nulidades relatadas (ausência de termo de início de fiscalização e cerceamento de defesa);
- b) A declaração da decadência do lançamento de ofício e a extinção do crédito tributário ora contestado;
- c) O cancelamento da inscrição em dívida ativa do crédito tributário ora contestado e a sustentação do protesto respectivo;
- d) Protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito.

Na informação fiscal, fls. 108/109, o autuante informa que por intermédio de convênio de cooperação técnica firmado com a Receita Federal, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia deu início ao cruzamento de informações prestadas nas Declarações de Imposto de Renda de Pessoas Físicas e Jurídicas domiciliadas neste Estado, relativas a situações que indiquem possível falta de recolhimento do ITD instituído pela Lei Estadual nº 4.826/89.

Destaca que com base nessas informações, o Sr. JOSÉ LUIZ DOS SANTOS, inscrito no CPF sob o nº 074.323.565-72, foi notificado pela SEFAZ/BA, para recolhimento do ITD referente à doação recebida e declarada na DIRPF, anos calendário 2009 e 2010.

Salienta que o Auto de infração, com data de lavratura de 30/12/2014, traz um débito apurado, referente a 2009 no valor de R\$4.000,00 (que é resultado da aplicação da alíquota de 2% sobre a base de cálculo, que, desse modo, equivale a R\$200.000,00) e referente a 2010, no valor de R\$4.800,00 (que é resultado da aplicação da alíquota de 2% sobre a base de cálculo, que, desse modo, equivale a R\$240.000,00).

Esclarece que no dia 3/05/2016, o requerente ingressou com Defesa, através do Processo nº 073205/2016-7, contestando a cobrança do ITD indicada no ato de infração, argumentando que:

1. Houve cerceamento de defesa, pois as correspondências anteriores foram enviadas para endereço desatualizado do contribuinte e o mesmo não pode se defender dentro do prazo legal.
2. A convocação por edital não é válida. Foi publicado em localidade diversa da residência do contribuinte.
3. O contribuinte só teve ciência da autuação em 6/4/2016 quando já havia decaído o direito da Fazenda Pública de exigir o crédito tributário.

Requer, portanto, a improcedência do auto de infração tendo em vista os vícios formais encontrados.

Explica sobre as alegações do contribuinte, que:

1. Em relação à nulidade pela falta do Termo de Início de Fiscalização ou Intimação para apresentação de livros e documentos, não assiste razão ao contribuinte, pois o ITD é um tributo sujeito ao lançamento por declaração e não por homologação.

Pontua que o contribuinte não prestou declaração ao fisco do Estado da Bahia, conforme determinado pelo art. 21 do Decreto nº 2487/89 - reproduz.

Assim, diz que tendo em vista que o contribuinte não prestou a devida declaração, foi lavrado o Auto de Infração de ofício, conforme determina o art. 149 do CTN.

2. Não há de se falar de cerceamento de defesa, pois foi reaberto o prazo de defesa e o contribuinte tomou ciência pessoal em 5/4/2016 conforme consta na página 27 desse processo.
3. Não há porque se falar em decadência, pois o lançamento, a teor Art. 142 do CTN, procedimento que faz nascer o Crédito Tributário, ocorreu em 29/12/2013 com o respectivo registro em 30/12/2014, portanto, antes de alcançado pelo prazo decadencial, que se daria em 01/01/2015.

Pede pela manutenção da autuação.

## VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla a falta de recolhimento do ITD incidente sobre doação de créditos. O sujeito passivo, Sr. JOSÉ LUIZ DOS SANTOS, inscrito no CPF sob o nº 074.323.565-72, declarou doações aos portadores de CPF 753.394.205-15 e 753.394.395-34 em um total de R\$200.000,00 no ano calendário de 2009 e de R\$240.000,00 no ano calendário 2010. Os donatários não pagaram o imposto.

Tomando como base a declaração do Sr. JOSÉ LUIZ DOS SANTOS, a SEFAZ o notificou para recolhimento do ITD referente à doação recebida e declarada na DIRPF, anos calendário 2009 e 2010.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, consta assinatura do autuante no auto de infração e a ciência do autuado, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Quanto à alegação de falta do Termo de Início de Fiscalização ou Intimação para apresentação de livros e documentos, não cabe suporte ao argumento defensivo, visto o que determina o art. 26, IV do RPAF/BA, bem como o fisco já dispunha da declaração do autuado, realizada à Receita Federal, relativa à aludida doação, alvo da presente exigência fiscal.

*Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:*

...

*IV - emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal.*

Visto que o contribuinte não prestou declaração ao fisco do Estado da Bahia, conforme determinado pelo art. 21 do Decreto nº 2.487/89, bem como não houve o pagamento do respectivo imposto, foi lavrado o Auto de Infração de ofício, conforme determina o art. 149 do CTN, com amparo na LEI Nº 4.826 DE 27 DE JANEIRO DE 1989, art. 6º, ao ditar em seu texto que nas transmissões e doações, que se efetuarem sem o pagamento do imposto devido (que é o presente caso) é solidariamente responsável o doador (a quem foi imputada corretamente a infração em tela).

Não cabe a alegação de cerceamento de defesa, pois foi reaberto o prazo de defesa (que inicialmente tinha concedido através de edital), e o contribuinte, dessa vez, tomou ciência pessoal em 5/4/2016 conforme consta à fl. 27 dos autos.

No que tange a alegação de decadência, cabe observar que o ITD é um imposto por declaração, cabendo à aplicação do art. 173, inciso I do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do

primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, visto que o contribuinte não declarou ao ente tributante, que é o Estado da Bahia, a ocorrência do fato jurídico tributário e não efetua o pagamento da importância pecuniária.

Assim, verifico que os fatos geradores que ocorreram nos exercícios de 2009 e 2010, mesmo que se entenda que houve lançamento através da Receita Federal, contudo não houve recolhimento, o prazo para contagem da decadência é a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Destarte, só haveria decadência, respectivamente a partir de primeiro de janeiro de 2015 e primeiro de janeiro de 2016, contudo o auto de infração foi lavrado e devidamente registrado ainda em 2014, rompendo assim a inércia do sujeito ativo. Cabe observar que o nosso entendimento é no sentido de que não houve tal declaração à Fazenda Pública Estadual e sim a Receita Federal, ou seja, não foi declarada a ocorrência do fato gerador ao ente tributante.

Quanto à eventual arguição de que a ciência do Auto de Infração foi posterior à primeiro de janeiro de 2015, segue entendimento precedente através da decisão proferida no ACÓRDÃO 3<sup>a</sup> CJF Nº 0024-13/12, conforme voto vencedor que segue:

“Discordo, com a devida licença, do bem elaborado voto proferido pelo nobre Conselheiro relator no que alude à decadência relativa aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2006, que envolvem a integralidade da infração 01. O instituto da decadência no Direito Tributário almeja a segurança jurídica do sujeito passivo, em virtude da inércia do sujeito ativo, por não exercer o seu direito subjetivo de reclamar o crédito tributário dentro do prazo legalmente previsto.

No presente caso, não se está a discutir a forma de contagem do prazo de 5 anos, findos os quais se processa a decadência, ou seja, não se discute se o prazo decadencial tem como início a data dos fatos geradores ou o primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ser efetuado, visto que esse último entendimento está consolidado neste CONSEF. A questão gira em torno de saber se a inércia do Estado, que se funda o instituto da decadência, é rompida no momento do lançamento de ofício e o seu válido registro ou apenas quando da respectiva notificação do sujeito passivo.

Não me parece outra conclusão, senão a de que a inércia do sujeito ativo foi rompida com o lançamento de ofício devidamente lavrado e o seu respectivo registro na Repartição Fiscal que, no presente caso, ocorreram, respectivamente, em 28 e 29 de janeiro de 2012.

O art. 173 do CTN fixa prazo para a Fazenda Pública exercer o seu direito subjetivo de reclamar o crédito tributário, o art. 142, do mesmo código, determina que o crédito tributário é constituído pelo lançamento e o art. 145, do mesmo dispositivo legal, alinha as situações em que o lançamento regularmente notificado pode ser alterado.

Assim, é possível se extrair claramente, do mencionado art. 145, que existe lançamento de ofício antes da notificação do sujeito passivo, momento em que se pode, ainda, modificar tal lançamento sem atender as condições alinhadas no acenado artigo. Nessa mesma linha segue o art. 147, §1º do CTN, para evidenciar que notificação do lançamento não é a mesma coisa que lançamento.

Albergado nesse entendimento, leciona José Souto Maior Borges, discorrendo sobre Notificação do Lançamento (in “Lançamento Tributário”, Malheiros, 2<sup>a</sup>. ed, pg. 186):

*“A notificação ou aviso do lançamento não é lançamento. Ao contrário, pressupõe sua existência e validade prévias, tanto que por meio dela se dá ciência de algo já existente, preexiste à notificação mesma, o ato administrativo de lançamento, praticado pela autoridade administrativa. A notificação não é, pois, requisito de existência do ato de lançamento ou validade da norma individual e concreta por ele posta, mas tão-só um requisito de eficácia do próprio ato de lançamento.”*

Dizer, portanto, que, no presente caso, não existiu o lançamento de ofício antes da notificação do sujeito passivo é afirmar que não houve a lavratura e o registro válido do mesmo, devidamente confirmados, não contestados pelo impugnante, e violar diretamente a inteligência dos artigos 145 e 147, §1º do CTN, *in verbis*:

*“Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*

*I - impugnação do sujeito passivo;*

*II - recurso de ofício;*

*III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.”*

...

*“Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.*

*§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.*

*...”*

Assim, como os fatos geradores, relativos à infração 01, ocorreram no decorrer do exercício de 2006, amparado no já consolidado entendimento desse Contencioso Administrativo de que o prazo de decadência é de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 107-A, I, do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial só se completaria a partir de 01 de janeiro de 2012.

Conforme já exposto, a lavratura e o registro do auto de infração ocorreram nos respectivos dias 28 e 29 de dezembro de 2011 e, em consonância com a legislação já citada, o prazo decadencial só se completaria a partir de 01 de janeiro de 2012. Com a devida licença para discordar do nobre relator, não há o que se falar na perda do direito da fazenda pública em reclamar o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no curso do exercício de 2006.

A ciência do Auto de Infração, ocorrida em 16/01/2012, não pode ser o marco temporal que determina o rompimento da inércia do Estado, pois não há como negar que o lançamento de ofício e o seu respectivo registro válido ocorreram antes de findar o prazo decadencial.

A questão sob análise envolve uma preliminar de mérito que é a decadência, cujo voto, ora proferido, é pela nulidade da decisão da 1ª JJF, portanto, não foram apreciadas pela primeira instância administrativa as questões centrais que envolvem o mérito da presente lide, no que tange a infração 01.

Do exposto voto PREJUDICADO o Recurso de Ofício para anular a Decisão recorrida, devendo o PAF retornar à 1ª instância para a análise do mérito, relativo aos lançamentos realizados em datas anteriores a 31/12/2006, tidos como alcançados pela decadência.”

Nessa mesma linha, consta parecer da PROFIS/PGE, no processo nº: PGE/2011250120-0, interessado: Spy Loja de Segurança Ltda., proferido pelo Dr. Elder dos Santos Verçosa, a época Procurador Chefe da PROFIS/PGE, parecer que é posterior à decisão da Câmara, acima relatada. Segue trecho conclusivo do parecer:

*“Para fins de cessação do prazo decadencial, basta que o lançamento seja formalizado. Sua comunicação ao contribuinte é requisito para que dele seja cobrado o valor considerado devido pela administração, momento a partir do qual também começa a fluir o prazo de defesa administrativa.*

*O lançamento tempestivamente feito, como no presente caso, não pode ser considerado inexistente, porquanto isso contrariaria a realidade. Ele existe e é válido, salvo se houver alguma nulidade que venha a ser proclamada. Isso basta para cessar a decadência. Sua exigibilidade é que depende da comunicação ao autuado.”*

A lavratura do Auto de Infração ocorreu em 2014, no presente caso até com intimação por edital em 2015, não considerada e refeita pessoalmente em 2016, comprovando que o lançamento já existia e era válido desde sua lavratura e formalização, momento esse em que se finaliza a contagem do tempo que levaria a decadência. Destarte, com amparo nos aludidos entendimentos constantes da Decisão da Câmara e do Parecer da Procuradoria, não há o que se falar em decadência, relativo a fatos geradores de 2009 e 2010.

Diferente da inteligência dos argumentos contrários à finalização da contagem do prazo decadencial após a lavratura e registro do Auto de Infração, o caso em tela é um dos exemplos de que a inércia do sujeito ativo foi rompida, através dos aludidos atos administrativos, na medida em que o crédito tributário, devido à coletividade, não poderia deixar de ser constituído em razão da demora para notificação do contribuinte. Cabendo toda pertinência ao raciocínio lógico do mestre José Souto Maior Borges, quando afirma que: *“a notificação ou aviso do lançamento não é lançamento. Ao contrário, pressupõe sua existência e validade prévias, tanto que por meio dela se dá ciência de algo já existente.”*

Cabe observar, conforme arguidos pela defesa, os efeitos do art. 151, III do CTN, ao determinar em seu texto que suspendem a exigibilidade do crédito tributário as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Destarte, o sujeito passivo não trouxe aos autos elementos que afastem ou reduzam a exigência tributária em lume, o fato gerador do ITD consta de sua declaração à Receita Federal, não contestada, de sorte que não consta da peça defensiva provas que modifiquem ou extingam o crédito tributário ora exigido.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### VOTO DISCORDANTE

O Auto de Infração em exame foi lavrado e registrado na Repartição Fiscal, respectivamente em 29/12/2014 e 30/12/2014, para a exigência de ITD (imposto sobre doações), de competência estadual, em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/12/2009 e 31/12/2010, no valor principal de R\$8.800,00.

O procedimento fiscal foi iniciado através de intimação encaminhada pela via editalícia, formalizada em 16/12/2014 (doc. fl. 06), para que o contribuinte apresentasse, na repartição fiscal (DAT/METRO), as correspondentes declarações de imposto de renda pessoa física (IRPF) ou os comprovantes de quitação (DAEs) do imposto incidente sobre as doações.

A intimação do Auto de Infração, por sua vez, foi primeiramente encaminhada para o endereço do contribuinte, em Salvador-Ba, através dos Correios, via AR (aviso de recebimento), somente em 10/04/2015, exatamente 102 (cento e dois) dias após a lavratura do A.I. na repartição de origem do processo.

Frustrada a intimação pelos Correios foi providenciada a intimação por edital, realizada em 13/05/2015 através de publicação do ato no Diário Oficial do Estado da Bahia, conforme cópia reprográfica inserida à fl. 12 dos autos.

Em 20/07/2015 foi lavrado Termo de Revelia (doc. fl. 13) com posterior encaminhamento do PAF para inscrição em Dívida Ativa, em 27/07/2015, conforme despacho exarado à fl. 17 deste processo.

Entretanto, os atos anteriores de comunicação do procedimento fiscal foram considerados sem efeito e, em decorrência, foi lavrada nova intimação para ciência do Auto de Infração em 05/04/2016, através da Inspetoria Fiscal de Eunápolis-Ba. O contribuinte, através de seu procurador, devidamente habilitado através do instrumento de procura apensado à fl. 28, foi notificado do lançamento e ingressou com defesa administrativa, subscrita por advogado, em 03 de maio de 2016, peça que se encontra anexada às fls. 34 a 47 do PAF. Na impugnação o contribuinte suscitou a nulidade de todo o procedimento e a decadência dos créditos tributários lançados no Auto de Infração. No mérito discorreu que o fato gerador do imposto incidente sobre doações coincide com o evento de transferência ao donatário pelo doador, entre outras questões.

A informação fiscal, por sua vez, só foi prestada em 27 de abril de 2017, peça que foi juntada às fls. 108/109 dos autos.

Chama-nos a atenção também neste processo o despacho exarado à fl. 102, da lavra do Coordenador Administrativo da Inspetoria Fazendária de Eunápolis-Ba, que apontou diversas irregularidades dos procedimentos anteriores de comunicação processual pela via editalícia e inscrição do débito na dívida ativa. Em decorrência foi lançada no SIGAT, sistema interno da SEFAZ-BA, nova data para ciência do Auto de Infração pela via da intimação pessoal, ocorrida, conforme assinalado acima em 05/04/2016.

Frente ao quadro acima, percebe-se, sem maior esforço que neste processo houve duas intimações para ciência do Auto de Infração. A primeira em 10/04/2015, exatamente 102 (cento e dois) dias após a lavratura do A.I., ocorrida em 29/12/2014, na repartição de origem do processo. Essa primeira intimação foi considerada sem efeito ou ineficaz e nova intimação foi formalizada em 05/04/2016, com ciência pessoal ao contribuinte. Essa segunda intimação, portanto, só foi formalizada 1 (hum) ano, 3 (três) meses e 7 (sete) dias após a lavratura do A.I. na repartição fiscal.

Em ambas as situações não há como deixar de se perceber a gritante e injustificada demora da repartição fiscal em concluir, em tempo razoável, o procedimento fiscal com a intimação válida do sujeito passivo visto que o lançamento só ingressa no mundo jurídico após a ciência deste ato

administrativo. São produzidos diversos efeitos com o ato de ciência do lançamento, entre eles, o início do prazo para que contribuinte possa exercer o seu direito de defesa ou efetuar o pagamento do tributo com as reduções de multa previstas em lei.

Não é razoável admitir que o procedimento de comunicação do lançamento tenha se alongado por 102 (cento e dois) dias, na primeira intimação pela via editalícia, ou pelo tempo de 1 (hum) ano, 3 (três) meses e 7 (sete) dias, na segunda intimação, após o desfazimento dos atos anteriores, sem que essa demora na conclusão do procedimento fiscal tenha consequências no crédito tributário reclamado.

Reitero que não há neste processo qualquer justificativa plausível que explique esse alongamento temporal para a formalização da ciência do procedimento fiscal, razão pela qual divirjo do Sr. Relator no que se refere à solução desta lide tributária. A lavratura do Auto de Infração na repartição fiscal não pode conceder ao fisco a possibilidade de alongar o prazo de decadência para além dos 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência dos fatos geradores, na forma de contagem prevista no art. 173, inc. I ou no art. 150, § 4º, do CTN (Código Tributário Nacional). A lei não concede a prerrogativa do ato de intimação do lançamento, após a lavratura do A.I, ser realizada ou formalizada no momento em que convier ao fisco, burlando-se com essa prática as normas que estabelecem a contagem dos prazos decadenciais e prescricionais. Se assim fosse o infrator da lei poderia se beneficiar da sua própria torpeza e estaria instaurada a insegurança jurídica com a possibilidade do credor, estender prazos não sujeitos à dilação, a exemplo da decadência.

Pelas razões acima expostas, peço vênia para divergir do eminentíssimo Relator, e acolho a preliminar de decadência, questão de mérito que foi suscitada pela defesa e ainda que não fosse poderia ser conhecida de ofício, posto que o ato de intimação considerado válido e eficaz somente ocorreu em 05/04/2016, ocasião em que o direito do fisco lançar os créditos tributários já se encontrava caduco: em 31/12/14 para o fato gerador apurado em 31/12/2009; e, em 31/12/2015, para o fato gerador verificado em 31/12/2010.

Julgo, portanto, IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281392.0070/14-4, lavrado contra **JOSÉ LUIZ SANTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.800,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 13, II, da Lei nº 4.826/89, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2017.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE