

PROCESSO - A. I. Nº 232951.0137/13-8
RECORRENTE - CRISTINA PARADELLA MOTTIN
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0094-01/14
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 29/06/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0118-12/18

EMENTA: ITD. DOAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Tendo o contribuinte promovido a doação em 2008, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é dia 01/01/2009, conforme Parecer Jurídico Sistêmico da PGE, que uniformizou a interpretação do art. 173, inciso I do CTN, tratando-se de ITD. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0094-01/14, que julgou procedente em parte o Auto de Infração nº 232951.0137/13-8, lavrado em 19/12/2013, para exigir ITD no valor histórico de R\$16.400,00, em decorrência de “*Falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ITD incidente sobre doação de créditos*”.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 29/04/2014 (fls. 54 a 59) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO”

O Auto de Infração foi lavrado em razão de ter sido imputado ao autuado o cometimento de infração à legislação do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e doação de quaisquer bens e direitos - ITD, decorrente de falta de recolhimento do imposto incidente sobre a doação de créditos, nos meses de novembro de 2008 e novembro de 2011.

Incialmente, cabe-me apreciar a argüição de decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, conforme aduzido pela autuada.

Alega a autuada que, conforme demonstra a sua Declaração do IRPF 2009, ano-calendário 2008, declarou o recebimento de uma doação no valor de R\$20.000,00.

Invoca o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN) para sustentar que o direito de constituição do crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, visto que não houve lançamento anterior.

Observa que o ITD é um imposto sujeito ao lançamento por declaração, conforme se depreende do artigo 21 do Decreto nº 2.487, de 16 de junho de 1989, que regulamenta o ITD na Bahia. Diz que, ao lado disso, com base no que dispõe o artigo 23 do mesmo decreto, este lançamento por declaração é devido no prazo de 30 dias a partir da formalização do instrumento particular, mas sempre antes da tradição, o que implica que não existirá aquele prazo se a tradição for concomitante ao contrato.

Aduz que no caso em discussão, não houve instrumento de contrato, pois se tratou de uma doação verbal, efetivada em 22/07/2008, logo, desde esta data o lançamento já poderia ter sido realizado.

Observa que se aplicando o inciso I do artigo 173 do CTN ao caso, tem-se que o termo a quo do prazo decadencial é o dia 02/01/2009, o primeiro dia do exercício seguinte ao exercício de 2008, no qual o lançamento já poderia ter sido efetuado.

Consigna que dessa forma, o termo final do prazo de decadência é o dia 01/01/2014, ou seja, cinco anos após aquele termo inicial.

Alega que foi intimada do Auto de Infração apenas no dia 14/01/2014, conforme faz prova o carimbo apostado pela portaria de seu condomínio no envelope no qual foi entregue o Auto de Infração (doc. 3) e o livro de protocolo do condomínio (doc. 4), portanto, a finalização do lançamento aconteceu depois de extinto o direito da Fazenda Pública de constituir o seu crédito tributário, ou seja, ocorreu a decadência.

Afirma que a própria emissão da intimação do Auto de Infração ocorreu no dia 07/01/2014, quando já extinto o direito da Fazenda Pública de constituir seu crédito tributário (doc. 2).

Destaca que a intimação do contribuinte, acerca do lançamento, é pacificamente aceito como o ato final do lançamento tributário, com base na interpretação do artigo 145, inciso I, do CTN, que faz da intimação do

contribuinte o marco a partir do qual o lançamento é definitivo, porque imutável, exceto nas hipóteses que depois elenca.

Menciona que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ segue este entendimento, como perfeitamente traduzido no julgamento no REsp 1162055/SP – Embargos de Declaração no Recurso Especial 2009/0065584-5, 2ª Turma, Relator Min. Castro Meira, julgado em 07/12/2010, DJe 14/02/2011, unânime, conforme texto que reproduz.

Ressalta que a despeito da decisão se referir a um caso em que não ocorreu a decadência, isto é meramente circunstancial, pois é a estrutura do raciocínio, que está bem clara: a constituição do crédito tributário, para fins de definição do termo final da decadência, se dá com a notificação do sujeito passivo acerca do Auto de Infração lavrado.

Reitera que, no presente caso, o prazo decadencial teve início em 02/01/2009, e fim em 01/01/2014, sendo que a constituição definitiva do crédito, contudo, se deu em 14/01/2014, com a sua intimação acerca da lavratura do Auto de Infração, isto é, a notificação de lançamento, portanto, depois de decorrido o prazo final da decadência.

Assevera que se operou a decadência, de modo que o crédito tributário está extinto, na forma do artigo 156, inciso V, do CTN, nada podendo ser exigido.

É certo que no lançamento por declaração – como é o caso do ITD – o sujeito passivo presta informações sobre a matéria fática ao Fisco que, por sua vez, apura o montante do imposto devido. Vale dizer que o sujeito passivo apresenta uma declaração com as informações necessárias ao lançamento tributário e oferece ao Fisco, que de posse dessa declaração promove o lançamento indicando o valor do tributo devido.

No caso em exame, apesar de a doação ter ocorrido em novembro de 2008, somente no exercício de 2009 foi que o Fisco teve conhecimento desta, com a declaração prestada pelo donatário, no caso a autuada, quando da entrega da Declaração do Imposto de Renda do exercício de 2009, ano base de 2008. Ou seja, apenas com a declaração do autuado em 2009 foi que a Fazenda Estadual tomou ciência do fato.

Assim sendo, por se tratar o ITD de tributo cujo lançamento se dá por declaração, prevalece a disposição do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, no sentido de que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o prazo decadencial somente começou a ter a sua contagem no primeiro dia do exercício de 2010, sendo o seu prazo final em 31/12/2014.

Constatou que, independentemente da 1ª Intimação Fiscal emitida em dezembro de 2013, a autuada também foi intimada através de edital no mês de dezembro de 2013, conforme cópia do Edital de Intimação nº 072/2013 acostada à fl. 08 dos autos, não procedendo, dessa forma, a arguição de decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito.

Diante disso, não acolho a decadência arguida referente à doação recebida no mês de novembro de 2008.

Ultrapassada a questão atinente à decadência, verifico que a autuada reconheceu que não recolheu o valor do imposto exigido referente à doação recebida no mês de novembro de 2008, por presumir que o valor da doação estaria amparado por isenção, a exemplo do que ocorre com a legislação do ITD de outras unidades da Federação.

No caso do Estado da Bahia inexiste na legislação do ITD a isenção presumida pela autuada, sendo correta a exigência fiscal, portanto, devido o ITD no valor de R\$400,00.

Entretanto, no que tange a exigência referente ao mês de novembro de 2011 constato que é indevida, em face de não ter havido a doação apontada pela Fiscalização. A própria autuante na informação fiscal reconheceu a existência do equívoco na acusação fiscal e opinou pela improcedência deste item da autuação.

Diante disso, a autuação é parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 68 a 76, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Referindo-se ao conteúdo do Acórdão Recorrido, explica que a decisão afastou a decretação da decadência do direito da Fazenda Estadual de constituir o crédito tributário em discussão. Discorda, contudo, do seu teor, pois não encontra argumentos que lhe sustente no ordenamento jurídico brasileiro. Argumenta que, na verdade, a única conclusão a que se pode chegar no caso em análise é que ocorreu a decadência do direito de constituir o crédito tributário discutido nestes autos, como tem sustentado a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Quanto ao *dies a quo* do prazo decadencial, ensina que o inciso I, do artigo 173, do Código Tributário Nacional (CTN), dispõe que é “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o

lançamento poderia ter sido efetuado”. Explica que afirmou, em sua impugnação, que o lançamento poderia ter sido efetuado em 2008, por ocasião da não verificação do pagamento, o qual é devido 30 (trinta) dias após a ocorrência do fato gerador, pois a doação em discussão aconteceu em 22/07/2008 e não houve pagamento nos 30 (trinta) dias subsequentes, possibilitando a lavratura do Auto de Infração, a partir de 23/08/2008. Assim, conclui que 2008 seria o exercício em que “o lançamento poderia ter sido efetuado”. Logo, o dies a quo do prazo decadencial seria o dia 1º de janeiro de 2009, o primeiro dia do exercício seguinte a 2008. Em sendo assim, raciocina, o *dies ad quem* do prazo decadencial seria o dia 31 de dezembro de 2013. Nesse passo, tendo sido a Recorrente intimada do auto de infração apenas em 14/01/2014, a decadência teria ocorrido.

Explica que a decisão recorrida teria afirmado que o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado seria 2009. Baseia-se no fato de que a Fazenda Estadual somente teve conhecimento da doação no ano de 2009, por ocasião da declaração de renda da Recorrente à Receita Federal do Brasil naquele mesmo ano. Nessa linha de raciocínio, o *dies a quo* do prazo decadencial – o primeiro dia do exercício seguinte – seria 1º de janeiro de 2010. Com isso, o termo final seria em 31/12/2014, de tal modo que a decadência não estaria verificada no caso dos autos.

Assegura, contudo, que a decisão recorrida não está com a razão, pois a ideia de que o ato de tomar conhecimento do fato gerador tem influência na contagem do prazo decadencial é uma inovação à legislação tributária, já que o artigo 173, inciso I, do CTN não prevê essa ciência do fato gerador na contagem do prazo.

Alega que, em direito tributário, como é cediço, vigora o princípio da legalidade estrita. O intérprete não pode inovar; deve seguir estritamente o que diz a legislação. Ora, o lançamento tributário, qualquer modalidade que seja, pode ser efetuado sempre que ocorrido o fato gerador. Com efeito, verificado no mundo da vida o fato que a lei imputa suficiente para nascer a obrigação tributária principal, então o lançamento tributário já pode ser efetuado.

Logo, conclui que, tendo a doação ocorrido em 2008, nesse mesmo exercício o lançamento já poderia ter sido efetuado, independentemente de ter a Fazenda Estadual conhecimento, ou não, da ocorrência deste fato gerador. Garante que esta é a regra que não pode ser inovada. Indaga o seguinte: se a Fazenda Estadual descobrir, no ano de 2050, uma doação ocorrida em 2001, não terá havido decadência, pelo simples fato da Fazenda Estadual desconhecer o fato gerador? Responde que sim, pois a ciência acerca da ocorrência do fato gerador, pela Fazenda Pública, é irrelevante para a verificação da decadência, qualquer que seja o tributo ou o lançamento.

Afirma que a jurisprudência do STJ, quando convocada a se manifestar sobre este tema, já deixou absolutamente claro que é irrelevante que a Fazenda Pública tenha conhecimento, ou não, da ocorrência do fato gerador. Transcreve julgados em apoio ao seu ponto de vista. Defende que não cabe ao intérprete inovar à legislação tributária para eleger um novo marco inicial para a decadência. O CTN não prevê o conhecimento a respeito da ocorrência do fato gerador como um fato capaz de alterar o prazo decadencial. Se assim é, concluir ser absolutamente ilegal e arbitrário que a Fazenda Estadual assim decida no caso dos autos.

Assim, ocorrida a doação de R\$ 20.000,00 em 22/07/2008, e não havendo o pagamento do ITD no prazo de 30 (trinta) dias, o lançamento tributário já poderia ter sido efetuado ainda no ano de 2008. Logo, obedecendo ao inciso I do artigo 173 do CTN, o prazo decadencial teve início em 1º de janeiro de 2009 (2009 sendo, portanto, o exercício seguinte), e teve final em 31/12/2013. Portanto, efetuada a constituição definitiva do crédito tributário apenas em 14/01/2014 – data da intimação da Recorrente –, depois de findo o prazo decadencial, está verificada, acima de qualquer dúvida, a ocorrência da decadência, devendo ser cancelado o auto de infração em razão disto.

Explica que, com objetivo de afirmar a inocorrência da decadência, a decisão recorrida insinua que a Autuada, ora Recorrente, teria sido intimada por edital ainda em dezembro de 2013. Esta “intimação”, ocorrida antes do efetivo e correto fim do prazo decadencial (31/12/2013), afastaria definitivamente a hipótese de ocorrência da decadência. Argumenta, porém, que o argumento é absolutamente defeituoso e não afasta a ocorrência da decadência. Em primeiro lugar, o edital refere-se à intimação da Recorrida, àquele momento apenas “fiscalizada” – nem autuada era –

para que comparecesse à Sede da Fazenda Estadual para apresentar documentos. Afirma que o Auto de Infração é claro quando indica a data de 7 de janeiro de 2014 como data de emissão do auto. Impossível, assim, que o referido edital de dezembro de 2013 fosse a intimação da Recorrente acerca da exigência fiscal.

Em segundo lugar, alega que o RPAF somente permite a intimação por edital na hipótese de a intimação por via postal for infrutífera, conforme dispõe o parágrafo 1º do artigo 108 do RPAF, cujo texto reproduz. Em assim sendo, conclui que é necessária uma intimação por via postal antes que seja possível a intimação por edital.

No caso dos autos, explica que a Recorrente foi regularmente intimada do auto de infração, por via postal, em 14/01/2014. Consequentemente, além de obviamente desnecessária, é ilegal qualquer tentativa de intimação por edital. Assim, conclui que, se por acaso o edital de dezembro de 2013 versasse sobre a intimação do auto de infração, este edital seria nulo por violar frontalmente a legislação tributária, já que é proibida a intimação por edital antes da tentativa de intimação por via postal. Conclui, portanto, que este argumento de que a Recorrente teria sido intimada por edital em dezembro de 2013 é totalmente ilegal.

Em razão do exposto, requer que seja regularmente recebido e processado o presente recurso voluntário, bem como julgado totalmente procedente, para que seja reformada a decisão da JJJF e assim para que seja totalmente cancelado o presente Auto de Infração, em razão da decadência da Fazenda Pública Estadual em constituir o crédito tributário do ITD em relação à doação de R\$ 20.000,00 recebida pela Recorrente em 2008.

Termos em que, pede provimento.

Às folhas 89/90, a 2ª CJF deliberou por baixar o feito em diligência com vistas a que a PGE emitido parecer jurídico sistêmico acerca do *dias ad quem* da contagem do prazo decadência para a efetivação do lançamento por parte do fisco estadual, se a data da lavratura do auto de infração ou a data da ciência do contribuinte.

Às folhas 96/98, o representante da PGE/PROFIS emitiu o competente parecer (devidamente corroborado pela Procuradora Assistente), opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, ao fundamento de que o lançamento de ofício é um direito potestativo do Estado, devendo levar em consideração, para definição do termo final do prazo decadencial, a data do lançamento tributário, e não a mera ciência do contribuinte.

Às folhas 110/113, o sujeito passivo apresenta nova manifestação, aduzindo que a doutrina e a jurisprudência são unâimes no sentido de que a notificação do contribuinte é indispensável para o aperfeiçoamento do lançamento tributário, sem a qual não se pode falar na existência de crédito tributário. Transcreve julgado do STF em apoio à sua tese. Reiteras as razões recursais, pedindo que o AI seja totalmente cancelado.

Às folhas 119/123, consta despacho da Procuradora Assitente, mediante o qual submete a questão à apreciação hierárquica do Procurador Chefe, para que seja emitido parecer jurídico sistêmico acerca do *dies a quo* da contagem do prazo decadencial.

Às folhas 126/131, foi emitido parecer jurídico sistêmico, subscrito pelo Procurador Geral, opinando no sentido de que o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial, em se tratando de ITD, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se concretiza a doação, não acolhendo o Parecer emitido às folhas 119/123 da PROFIS.

VOTO

A acusação fiscal é “*Falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ITD incidente sobre doação de créditos*”. A decisão de piso afastou a exigência fiscal relativamente aos fatos de 2011, pois entendeu inexistir doação que justificasse o lançamento, decisão essa que não está sendo objeto de reapreciação, já que não cabe recurso de ofício.

Manteve, a JJJF, o lançamento naquilo que se reporta aos fatos ocorridos em 2008, decisão que foi atacada mediante o presente recurso voluntário. Nele, o sujeito passivo alega ter ocorrido a

decadência do direito de o fisco constituir o crédito fiscal relativo aos fatos ocorridos no exercício de 2008, ao argumento de que o *dies ad quem* da contagem do prazo decadencial teria sido 31/12/2013, antes, portanto, da ciência efetivada ao sujeito passivo, que somente ocorreu em 14/01/2014.

Examinando os elementos do auto, é possível notar que a presente exigência fiscal teve por objeto uma doação de R\$20.000,00, ocorrida em 2008, conforme consta à folha 01 do processo. O exame dos fólios processuais revela, também, que, embora o auto de infração tenha sido lavrado em 19/12/2013, o sujeito passivo somente veio a ser cientificado do lançamento em 14/01/2014, conforme folha 11-A do processo.

Ora, tendo o contribuinte promovido a doação em 2008, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é dia 01/01/2009, conforme Parecer Jurídico Sistêmico da PGE, às folhas 126/131, que uniformizou a interpretação do art. 173, inciso I do CTN (cujo texto reproduzo abaixo), tratando de lançamento de ofício para exigência de crédito tributário relativo a ITD.

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
... "*

Tendo iniciado a contagem do prazo em janeiro de 2009, é forçoso admitir que o termo final para feitura do lançamento tributário se dá cinco anos após, o que nos levaria a concluir que a cientificação do contribuinte precisaria ocorrer até o dia 31/12/2013, para licitude da presente exigência tributária.

Ocorre, todavia, que o sujeito passivo somente foi cientificado no dia 14/01/2014, conforme já destacado, momento em que já decaíra o direito estatal de efetivar o presente lançamento, caindo no vazio o ato administrativo citado.

Assim, não cabe outra decisão, senão declarar extinto o crédito tributário, com base no art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional, abaixo reproduzido.

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

*...
V - a prescrição e a decadência;
... "*

Do exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232951.0137/13-8**, lavrado contra **CRISTINA PARADELLA MOTIN**.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS. – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

LEONARDO MOTA COSTA RODRIGUES - REPR. DA PGE/PROFIS