



Governo do Estado de Roraima
Secretaria de Estado da Fazenda
"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 91/2023/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.005813/2021.23 e 22101.011000/2023.34

AUTUADO: CASSANDRA BUENO BRASIL

CGF: N/C CPF: 270.961.732-34

ENDEREÇO: Rua do Cupuaçuzeiro nº 20 – Bairro Caçari – Boa Vista-RR – CEP 69.307-450

ADVOGADO: RAIMUNDO APARECIDO PEREIRA DA SILVA - OAB/RR nº 2459 e OUTRO

ENDEREÇO: Av. Nazaré Filgueiras nº 3072 – Bairro Nova Canaã – Boa Vista-RR – CEP 69.314-398

ASSUNTO: FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS DEVIDO EM ARREMATACÃO EM LEILÃO.

AUDITOR(ES) FISCAL(IS) AUTUANTE(S): ELENILZO DE OLIVEIRA BONFIM.

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ARREMATACÃO EM LEILÃO. FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS INCIDENTE SOBRE ARREMATACÃO EM LEILÃO. SUJEIÇÃO PASSIVA POR RESPONSABILIDADE. RESPONSABILIDADE DO LEILOEIRO OFICIAL. IMPOSTO NÃO RECOLHIDO PELO ARREMATANTE. ATO DE CIENTIFICAÇÃO NULO. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. CERCEAMENTO. PARECER JURÍDICO RECONHECENDO NULIDADE. ATOS DECLARADOS NULOS. REPETIÇÃO DE ATOS PROCESSUAIS. SANEAMENTO. SUPERVENIÊNCIA DE DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. IMPUGNAÇÃO. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA. IMPUGNAÇÃO CONHECIDA. NULIDADE ABSOLUTA. TEORIA DOS FRUTOS DA ÁRVORE ENVENENADA. DECADÊNCIA. ARGUMENTAÇÃO INSUFICIENTE. ABORDAGEM DE OFÍCIO. PRAZO DE EXECUÇÃO DA AÇÃO FISCAL. PRAZO EXTRAPOLADO. AÇÃO FISCAL NULA. **AUTO DE INFRAÇÃO NULO.**

RELATÓRIO

Trata-se no presente caso do Auto de Infração nº 293/2021, no valor de **R\$ 56.118,47 (cinquenta e seis mil cento e dezoito reais e quarenta e sete centavos)**, lavrado por Auditor Fiscal de Tributos Estaduais em procedimento de cobrança administrativa, na data de 15/02/2021 (2759555). No lançamento ora efetuado o Auditor Fiscal apontou a "falta de pagamento ICMS devido em arrematação em leilão". Como sustentáculo da acusação, juntou os seguintes documentos:

- Cópia da Ordem de Serviço;
- Relatório de Execução da Ordem de Serviço;
- Intimação aplicada em 02/07/2019;
- Memo nº 059/2019, oriundo da DIVAR;
- Listagem de leiloeiros oficiais inscritos na JUCERR;
- E-mail recebido da autuada em 01/08/2019;
- Edital de Leilão nº 001/2016;
- E-mail recebido do Detran-RR em 30/07/2019;
- Expediente apresentado pela autuada em 31/07/2019.

Ainda na peça de lançamento, o AFTE efetuou a cobrança do imposto, relativo aos débitos apurados e aplicou multa correspondente a 100% do valor do imposto ora lançado. Foram indicados como dispositivos infringidos o artigo 71, inciso II, alínea "b" do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001. A penalidade pecuniária ora aplicada tem previsão no artigo 69, inciso I, alínea "g" do Código Tributário Estadual. A autuada é pessoa física residente em Boa Vista, conforme epigrafo acima. A ciência do Auto de Infração foi realizada por edital, tendo em vista que a cientificação pessoal se revelou improfícua. A publicação se deu em 23/02/2021, sendo considerada a ciência em 05/03/2021, nos termos do artigo 35, § 2º, inciso IV da Lei Estadual 072/1994. A AREBV,

após receber o processo, lavrou o Termo de Revelia (2761157) e encaminhou os autos para julgamento neste órgão contencioso (2761184).

Uma vez nesta DPAF, o Auto de Infração foi julgado em 25/04/2023, conforme Decisão Administrativa de Primeira Instância nº 22/2023 (8220159). Na ocasião, o julgamento foi no sentido da **procedência total** da autuação, reconhecendo a revelia oriunda do termo lavrado pela AREBV.

Após proferimento da decisão administrativa, foi expedida intimação para a autuada com a finalidade de cientificá-la da decisão, bem como instá-la a recolher o crédito tributário (8471025). A intimação foi cientificada em 13/06/2023 por via postal com aviso de recebimento (9047312).

Em 16/06/2023 a autuada, através de advogado devidamente constituído, ingressou com **Recurso Voluntário** com vistas a atacar a Decisão de Primeira Instância, já proferida (9022996). Uma vez juntado o Recurso Voluntário, o chefe da DPAF encaminhou os autos para o Sr. Presidente do Contencioso Administrativo Fiscal para as providências cabíveis (9061675). Atento às normas estabelecidas ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram encaminhados para a douta Procuradoria Fiscal do Estado para análise e emissão de parecer (9062786).

Da análise do douto Procurador do Estado, adveio o Parecer 288/2023 (9268266), cujo teor apontou para nulidade dos procedimentos de cientificação do Auto de Infração junto à autuada. Conforme o Parecer, a intimação se deu por edital sem que houvesse esgotamento das outras vias e que o uso do edital foi precipitado, cabendo declarar nulidade do Termo de Revelia lavrado.

Uma vez concluída a análise da Procuradoria Geral do Estado, os autos retornaram para a DPAF e em atendimento ao Parecer 288/2023, foi proferido o Despacho Decisório nº 184/2023 (9359586), onde se declarou a nulidade os seguintes atos processuais:

- Termo de Revelia, lavrado em 25/08/2021 (2761157);
- Decisão Administrativa de Primeira Instância nº 22/2023/SEFAZ/CONAF/DPAF (8220159);
- Intimação lavrada em 25/04/2023 (8471025).

Para o devido saneamento do processo, foi expedida nova intimação em 14/07/2023 (9359805), com a finalidade de cientificar a autuada quanto ao Auto de Infração. A ciência se deu por via postal com aviso de recebimento datado de 27/09/2023 (10405154).

Em 29/08/2023 a autuada, por meio de advogado devidamente constituído, compareceu aos autos para impugnar o lançamento (9890237).

Na impugnação, a autuada alega que o processo é integralmente nulo, não cabendo saneamento. Que a autuação se deu com prejuízo do direito de defesa. Alega ainda que os débitos estão alcançados pela decadência, o que impede a cobrança. Quanto ao mérito, a autuada alega que os recolhimentos do imposto não são de sua responsabilidade, cabendo ao DETRAN-RR tal obrigação. Que houve falha na elaboração do edital e que este não estabeleceu de modo claro a quem cabia exigir a comprovação do pagamento do ICMS. Argumenta ainda a autuada que a falta do recolhimento do imposto se deu por falha do DETRAN-RR e da SEFAZ-RR e que contratualmente não cabia a si a exigência do imposto devido.

Por fim, alega que a multa aplicada é desproporcional à falta cometida e que agiu de boa fé.

É o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

Preliminarmente se faz necessário a análise da tempestividade da impugnação. Como já dito alhures, o presente Auto de Infração já fora objeto de julgamento em 25/04/2023, sendo naquela ocasião, declarado a revelia do sujeito passivo. Todavia, por despacho decisório, em 14/07/2023, a referida decisão foi declarada nula, juntamente com o Termo de Revelia, lavrado em 25/08/2021, bem como ainda a intimação expedida em 25/04/2023, cuja finalidade foi dar ciência para a autuada quanto a Decisão Administrativa de Primeira Instância. Dessa forma, dada a nulidade dos atos citados, foi expedida intimação em 14/07/2023, com a finalidade de cientificar a autuada quanto ao Auto de Infração. A ciência da autuação se deu em 31/07/2023, conforme documento acostado aos autos pela própria autuada em sua impugnação. A autuada por sua vez, carreu aos autos sua impugnação em 29/08/2023. Numa análise muito simples, constata-se que o prazo legal para defesa foi devidamente respeitado, tornando a impugnação tempestiva.

Ainda em sede preliminar, a autuada pugna, em sua defesa, pela nulidade absoluta do feito fiscal. Argumenta a defesa que o parecer jurídico exarado pelo douto Procurador do Estado (Parecer 288/2023 - 9268266) reconheceu o prejuízo do direito de defesa quanto a diversos atos processuais, cabendo dessa forma anulá-los. Nesta linha, a nulidade alcançaria todo processo, não cabendo saneamento, tendo este precluído na fase de instrução.

A argumentação da defesa não merece acolhimento. Não há que se falar em nulidade absoluta. A falha apontada pelo douto Procurador do Estado foi quanto à intimação da autuada na ocasião da lavratura.

A autoridade autuante optou por cientificar o sujeito passivo por publicação de edital, alegando que resultaram improficuas as demais formas de intimar. Ato contínuo, foi reconhecida a revelia e levada a atuação a julgamento. A considerar que a intimação relativa à Decisão Administrativa de Primeira Instância foi cientificada de forma pessoal, entendeu o Procurador do Estado que ainda na fase de lavratura, esta forma era viável. Ressalte-se que a cientificação por edital não foi suficiente para dar conhecimento do feito fiscal para a autuada, o que a impediu de impugna-lo. Tal afirmação resulta do e-mail encaminhado para a AREBV - Agência de Rendas Especial de Boa Vista em 05/06/2023, onde a mesma questiona as tentativas de cientificação pessoal, argumentando que possui endereço fixo e conhecido pela Administração Tributária. Resta cristalino que o Termo de Revelia lavrado, bem como os atos processuais posteriores foram praticados com prejuízo do direito de defesa da autuada. Vejamos o artigo 54 do Decreto Estadual 856-E/1994, que trata desta matéria:

Art. 54 São absolutamente nulos:

I – [...];

II – os atos e termos praticados e as decisões proferidas com preterição ou prejuízo do direito de defesa;

Diante da latente nulidade dos atos, coube reconhecê-la através do Despacho Decisório nº 184/2023, retornando o processo para a respectiva fase de cientificação do lançamento, cabendo a repetição dos atos ora declarados nulos. Não é outro o mandamento do artigo 56, parágrafo único do Decreto Estadual 856-E/1994, vejamos:

Art. 56 [...].

Parágrafo único. Na declaração da nulidade, a autoridade deve mencionar a que atos, termos e decisões ela se estende, determinando, se for o caso, a repetição dos atos, termos e decisões anulados e a retificação, complementação e saneamento para regular instrução do processo.

Como se denota da disposição regulamentar, a repetição dos atos anulados se faz necessária e é suficiente para o saneamento do processo. Diferente do que argumenta a defesa, não há que se falar em nulidade total do processo, mas sim dos atos devidamente apontados, cabendo a repetição destes.

Em cumprimento ao mandamento regulamentar, foi expedida nova intimação em 14/07/2023 (9359805), com cientificação em 31/07/2023. Cabe ressaltar que esta intimação teve a finalidade de cientificar a lavratura do Auto de Infração, oportunizando o pagamento do crédito tributário com o desconto máximo permitido para a multa punitiva (75%) e ainda inaugurando o prazo para impugnação.

Após a cientificação do lançamento, a autuada compareceu aos autos para impugna-lo e o recurso está sendo considerado tempestivo e sendo conhecido. Portanto, com a repetição dos atos processuais, foram superados todos os prejuízos ao direito de defesa da autuada.

Ainda em sua defesa, a autuada argumenta que "a jurisprudência tanto do STJ - Superior Tribunal de Justiça como do STF - Supremo Tribunal Federal vem aplicando de forma reiterada a Teoria da Árvore Envenenada para impedir o uso de provas ilícitas". Embora a teoria apontada de fato permeia a jurisprudência dos Tribunais Superiores, a autuada não aponta quais provas acostadas aos autos estão efetivamente contaminadas. Cumpre esclarecer que a teoria apontada se refere a conceitos do Direito Penal que impede a produção de provas de forma ilícita. Ao percorrer os autos, verifica-se que todo aparato probatório produzido, não apresenta qualquer nuance de ilegalidade.

Ainda em sede preliminar, a defesa alega que os débitos ora cobrados estão alcançados pela decadência tributária, o que impediria o lançamento ora realizado. Para sustentar a tese arguida, apresenta o artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN. Na visão da defesa, o fato gerador ocorreu em 16/05/2016 e a lavratura do Auto de Infração se deu em 15/02/2021. A rigor, a defesa faz uso da jurisprudência pacificada atualmente no STJ para afastar a regularidade do lançamento tributário. Em primeira linha, aponta as disposições do artigo 150, § 4º do CTN, dispositivo este que estabelece a regra de decadência para os tributos sujeitos a lançamento por homologação. Neste caso, conforme a defesa, a decadência teria ocorrido em 16/05/2021 e considerando que o lançamento não foi cientificado até tal data, o procedimento não teria se completado a tempo. Em segunda linha, a defesa aponta a regra comum do CTN para a decadência, citando neste caso, as disposições do artigo 173, inciso I do *Código*. Por esta vertente, a decadência teria ocorrido em 01/01/2022, a considerar as contagens de tempo já citadas.

Para a devida análise do argumento apontado, são necessário alguns detalhes sobre a posição jurisprudencial do STJ quanto ao tema. Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação (isso inclui o ICMS), a douda Corte Superior tem decidido no sentido de aplicar as regras previstas nos artigos 150, § 4º e 173, inciso I do CTN de forma alternativa. Considerando que o lançamento por homologação pressupõe o cálculo do imposto pelo

contribuinte, seguido do pagamento do valor apurado, na hipótese de haver pagamento, ainda que parcial, aplica-se a primeira regra. Se o contribuinte nada recolher, afasta-se por completo o lançamento por homologação, cabendo a modalidade de lançamento de ofício e por consequência a regra aplicável é a segunda. O tema, no STJ, está disciplinado na Súmula nº 555.

Trazendo tal posição jurisprudencial para o presente caso, observa-se que a contribuinte aqui, não efetuou qualquer recolhimento do imposto devido. É o que se infere da intimação aplicada em 02/07/2019, cujas resposta não retornou qualquer comprovante de pagamento, como solicitado pela fiscalização na ocasião. Portanto, a regra de decadência aqui aplicável, nos termos do pensamento pacificado na Corte Superior, é aquela prevista no artigo 173, inciso I.

Mas diferente do que aponta a defesa, a decadência não ocorreu.

Para compreensão correta do caso, é necessário buscar o parágrafo único do artigo 173. Vejamos o texto:

Art. 173 [...]

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (grifo).

Como se bem denota do texto normativo, no momento em que se inicia a constituição do crédito tributário por qualquer medida preparatória do lançamento, a decadência é interrompida.

Neste caso, volta-se o olhar para a intimação aplicada em 02/07/2019, cuja ciência da contribuinte se deu em 03/07/2019. Tem-se aí uma medida preparatória e indispensável ao lançamento.

Na execução da Ordem de Serviço nº 903/2019, foi determinado à autoridade fiscal que se realizasse diligência para exigência do ICMS não recolhido, conforme relatório de leilão anexado. Evidente que a autoridade fiscal não poderia de pronto efetuar o lançamento tributário. Embora não constasse na base de dados fazendária os recolhimentos, os valores poderiam estar pagos, e por qualquer inconsistência de sistema de informações, o pagamento não ter sido identificado. Portanto, cabia naquele momento a intimação ao sujeito passivo, instando-o a apresentar os possíveis comprovantes de recolhimento. Na hipótese de omissão do sujeito passivo quanto ao atendimento, caberia o competente lançamento tributário na modalidade de ofício.

Resta concluído dessa forma, que a intimação cientificada em 03/07/2019 foi medida preparatória e indispensável ao lançamento e nos termos do parágrafo único do artigo 173, interrompeu o prazo decadencial, afastando aqui por completo a tese de defesa quanto a ocorrência da extinção do crédito tributário pela decadência.

Embora a tese de defesa não seja acolhível, a análise do caso, quanto à nulidade, deve se aprofundar ainda mais.

Como já explanado, a autoridade fiscal, de forma legítima, aplicou intimação em 03/07/2019, com a finalidade de requisitar do contribuinte os comprovantes de recolhimento do imposto ora devido.

Conforme dispõe o artigo 54, § 2º do Decreto Estadual 856-E/1994, ainda que não requerido pela defesa, o tema deve ser analisado de ofício. Neste caso, cumpre examinar o prazo de execução da ação fiscal.

Resgatando a intimação cientificada em 03/07/2019, é correto afirmar que esta deflagrou o procedimento fiscal. Vejamos as disposições do artigo 57 do Decreto Estadual 856-E/1994:

Art. 57 O procedimento fiscal de ofício inicia-se com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, do qual se dê ciência ao sujeito passivo da obrigação tributária;

Nesta linha, é fato que ao tomar ciência da intimação, a contribuinte teve conhecimento pleno da obrigação tributária e neste momento iniciou-se o procedimento fiscal.

Os prazos de execução das ações fiscais são devidamente determinados pela legislação. Vejamos as disposições do artigo 42, §§ 2º e 3º da Lei Estadual 072/1994, cuja redação transcrevemos:

Art. 42. [...]

§ 1º [...].

§ 2º. A validade do procedimento, para efeito do disposto nos incisos I, II, III, V e VI deste artigo será de 60 (sessenta) dias, e poderá ser prorrogado, por igual período, antes do término do prazo, por qualquer ato escrito, em que se cientifique o interesse da prorrogação.

§ 3º. Somente em casos excepcionais, a critério da autoridade competente a que estiver subordinado o funcionário encarregado da ação fiscal, poderá ser dilatada a prorrogação de que trata o parágrafo anterior; não podendo, em nenhuma hipótese, o procedimento exceder de 180 (cento e oitenta) dias.

Conforme estabelecido pela legislação, ao iniciar o procedimento fiscal, inicia-se a contagem de prazo de execução. São possíveis até duas prorrogações, não podendo ultrapassar o prazo de 180 dias. As prorrogações devem ser cientificadas junto ao sujeito passivo.

Ao analisar a documentação acostada, nota-se que o procedimento teve início em 03/07/2019 e a lavratura do Auto de Infração ocorreu em 15/02/2021. É notável que o prazo de 180 dias não foi respeitado. Também não houve qualquer documento que registrasse as prorrogações, conforme estabelece a legislação acima.

O procedimento fiscal está eivado de vício insanável, culminando na nulidade da autuação. A nulidade *in casu* decorre do fato de que o prazo de execução, como já exposto, está expresso em lei. Uma vez que o dispositivo legal é desobedecido, impõe nulidade ao ato. Vejamos o artigo 54, inciso III do Decreto Estadual nº 856-E/1994:

Art. 54 São absolutamente nulos:

I – [...]

II – [...]

III – quaisquer atos, quando praticados em desobediência a dispositivos expresso em lei;

Resta prejudicada a análise da defesa quanto aos aspectos materiais.

CONCLUSÃO

Diante da análise de todos os elementos trazidos aos autos, com esteio nos fundamentos de fato e de direito expostos acima, **JULGO TEMPESTIVA a impugnação apresentada, conhecendo dos seus termos.** Por fim, **JULGO NULO o Auto de Infração 293/2021**, nos termos do artigo 56 do Decreto nº 856-E, de 10 de novembro de 1994, sem apreciação do mérito, **RESSALVANDO O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA REFAZER A AÇÃO FISCAL CORRESPONDENTE nos termos do artigo 173, inciso II do Código Tributário Nacional.**

RECURSO DE OFÍCIO

Em observância ao disposto nos artigos 54, § 1º e 63 da Lei nº. 072, de 30 de junho de 1994, e nos termos do artigo 87, § 6º e artigo 89, inciso I e § 1º, inciso III, todos do Decreto nº. 856-E, de 10 de novembro de 1994, **INTERPONHO RECURSO DE OFÍCIO** ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

Boa Vista, 27 de outubro de 2023.

(assinado eletronicamente)

Marcio Aparecido Pereira Picolli

Julgador de Primeira Instância

Mat 51235013



Documento assinado eletronicamente por **Márcio Aparecido Pereira Picolli, Julgador de Primeira Instância**, em 27/10/2023, às 10:26, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **10506210** e o código CRC **4086485B**.
