

Acórdão: 18.365/07/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010119888-78  
Impugnante: Gustavo Pimentel Alves Costa  
Proc. S. Passivo: Miguel Guimarães Pinto/Outro(s)  
PTA/AI: 15.000001194-30  
CPF: 013.689.996-03  
Origem: DF/ Manhuaçu

**EMENTA**

**ITCD – RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO – MULTA DE REVALIDAÇÃO.** Lavrado Auto de Infração complementar para exigir Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II, da Lei 14941/03, em decorrência de quitação de ITCD decorrente de doação de bem ou direito, lançado em AI. Aplicação da retroatividade benigna, em face de novo ordenamento relativo à obrigação principal, ensejando o cancelamento da exigência fiscal.

**ITCD – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – MULTA ISOLADA.** Falta de entrega da declaração de bens e direitos. Exigência da Multa Isolada prevista no artigo 20 da Lei 12.426/96. Reconhecimento de anistia para o caso em apreço, resultando no cancelamento do lançamento.

**Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a emissão de Auto de Infração complementar para exigir do Autuado, multa de revalidação e multa isolada, não lançadas no Auto de Infração nº 15.000000824-63, de 21/01/2004, lavrado por falta de recolhimento do ITCD devido por doação de quotas da empresa Lacosta Ltda.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 21 a 42.

O Fisco, após análise da defesa, retifica o Auto de Infração (fls. 49/51), para alterar o nome da empresa envolvida com a cessão das quotas patrimoniais.

O Impugnante retorna aos autos às fls. 56 a 63, enquanto o Fisco se manifesta às fls. 66 a 82.

Em sessão realizada em 29/06/07, presidida pelo Conselheiro Roberto Nogueira Lima, nos termos da Portaria nº 04/01, retirou-se o processo de pauta, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 08/08/2007.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Relator) e Wagner Dias Rabelo (Revisor) pela procedência do lançamento e o Conselheiro Antônio César Ribeiro, pela procedência parcial do lançamento para manter apenas a MI aplicada. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Miguel Guimarães Pinto e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Thiago Elias Mauad de Abreu.

### **DECISÃO**

Trata-se de Auto de Infração - AI complementar ao AI nº 15.000000824-63, de 21/01/04, já quitado, onde foi exigido o Imposto sobre a Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD relativo à doação, recebida pelo Autuado, de quotas-parte do capital da empresa Lacosta Ltda, CNPJ nº 20.083.986/0001-18, conforme alteração contratual de 12/12/2002 e registro na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, em 07/01/03, sob o número 2897093.

O Autuado recebeu o acréscimo patrimonial sem ônus, caracterizando a ocorrência do fato gerador do ITCD, e não declarou tal ocorrência ao Fisco, bem como não efetuou o pagamento de imediato do Imposto devido, só o fazendo após a lavratura do AI ora complementado.

O Fisco, quando da lavratura do AI original, não exigiu a Multa Moratória diária e a Multa Isolada previstas no art. 20 da Lei 12.426/96, vigente à época.

A Lei 12.426/96, em seu art. 20, previa multa moratória diária de 0,2% (dois décimos por cento) até o dia do efetivo pagamento sobre o montante devido, desde a data prevista para pagamento do imposto. Como, entre a data do vencimento do imposto (27/12/02) e do efetivo pagamento (25/02/04), transcorreram 394 (trezentos, noventa e quatro) dias, o que resultaria em uma multa equivalente a 78,8% (setenta e oito vírgula oito por cento) do imposto, optou o Fisco pela aplicação da multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento), prevista para tais casos, a partir da vigência da Lei 14.941/03, que revogou a Lei 12.426/96, por ser mais benéfica.

Exige-se, então, Multa de Revalidação capitulada na “lei nova”, de nº 14.941/03 e Multa Isolada capitulada no art. 20 da Lei 12.426/96.

Preliminarmente, o Impugnante sustenta a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que “todos são iguais perante a lei”, no sentido de afirmar que existe abuso do Fisco, ao exigir parcelas de multas sob a égide de lei não vigente à época do fato gerador.

Neste sentido, a preliminar confunde-se com o próprio mérito, e no momento oportuno a argumentação da defesa será analisada.

### Da multa por descumprimento de obrigação acessória

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A lei em vigor na data da ocorrência do fato gerador, em seus artigos 4º e 12, prevê a obrigação para o contribuinte de entregar uma declaração de bens e direitos, com modelo específico fornecido pela própria Secretaria de Estado da Fazenda ou disponibilizado pela internet. Os dispositivos em questão assim determinam:

### **Lei 12.426, de 27.12.1996**

“Art. 4º - A base de cálculo do imposto será o valor dos bens, declarado pelo contribuinte e homologado pela administração fazendária ou apurado mediante avaliação efetuada pela Fazenda Estadual, expressa em moeda corrente nacional e em seu equivalente em UFIR.

(...)

Art. 12 - Independentemente da distribuição de processo judicial de inventário ou arrolamento de bens, o contribuinte, apresentando declaração de bens com discriminação dos respectivos valores em repartição pública fazendária, poderá efetuar o pagamento do ITCD na forma e prazos estabelecidos.

§ 1º - A declaração será preenchida em modelo específico instituído mediante resolução do Secretário de Estado da Fazenda”.

Esta obrigação de preencher e entregar a declaração de bens e direitos não foi cumprida pelo contribuinte, ensejando a aplicação da Multa Isolada prevista no artigo 20 da mesma lei, que tinha a seguinte redação:

### **Lei 12.426, de 27.12.1996**

“Art. 20 - O contribuinte que sonegar bens ou direitos, omitir ou falsear informações na declaração ou deixar de entregá-la ficará sujeito a imediata lavratura do auto de infração, com aplicação da multa de 20% (vinte por cento) sobre o montante do imposto devido e multa moratória diária de 0,2% (dois décimos por cento) até o efetivo pagamento e a remessa de notícia do crime ao Ministério Público”.

A defesa centra sua tese na impossibilidade do Fisco lavrar o AI complementar sustentado em norma revogada, uma vez que a Lei 12.426/96 fora substituída pela Lei 14.941, de 29.12.2003, o mesmo acontecendo com o Regulamento do ITCD, sendo esta a causa do pedido de nulidade do Auto de Infração.

No entanto, sem razão a defesa, uma vez que, nos termos do art. 144 do CTN, “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em tese, portanto, estaria correta a exigência da penalidade isolada sustentada no normativo revogado, uma vez que seus efeitos são mantidos no tempo para confrontar-se com os fatos geradores de igual época.

No caso presente, entretanto, há que se ater ao disposto no art. 106 do CTN, *in verbis*:

“Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”.

A chamada de tal dispositivo decorre do novo Regulamento do ITCD, aprovado pelo Decreto nº 43.981, de 03/03/2005, que no período de 04.03/05 a 08/06/2006, assim prescrevia:

Efeitos de 04/03/2005 a 08/06/2006 - Redação original:

“Art. 37. - Sem prejuízo da cobrança do imposto e seus acréscimos legais, as multas por descumprimento das obrigações acessórias são:

I - na transmissão causa mortis e na doação, por sonegar bens ou direitos, omitir ou falsear informações na declaração a que se refere o art. 31 ou deixar de entregá-la: 20% (vinte por cento) do valor total do imposto devido, deduzida a importância que tiver sido paga a título de imposto;”

Muito embora a exigência ora em litígio tenha sido lavrada após a alteração do Regulamento, os efeitos da norma regulamentar, no presente caso, são satisfatórios, pois ao tempo que vigorou, na verdade, atuou como norma de anistia, pondo fim ao descumprimento da obrigação acessória para aqueles que quitaram integralmente o tributo, como na situação em análise.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao tempo de sua vigência, não cabia ao Impugnante qualquer ato formal para apropriar-se dos efeitos do disposto no RITCD, sendo certo que, uma vez quitado integralmente o imposto, adquiriu direito à dispensa total da penalidade acessória.

Não se pode pensar, é evidente, que seria possível ao Fisco aguardar a alteração da norma para imputar a exigência ao Autuado.

### Da exigência de multa de mora

Além da multa isolada de 20% (vinte por cento) sobre o montante do imposto devido o mesmo artigo 20 da Lei 12426/96, previa a aplicação de multa de mora de 0,2% (zero vírgula dois por cento) ao dia, calculados desde o vencimento até o dia do efetivo pagamento.

No intervalo entre a quitação do Auto de Infração original e a data da lavratura do AI complementar houve inovação normativa, com a edição da Lei 14.941/03, determinando a fixação da multa de mora em 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido.

**Lei 14941, de 29.12.2003**

**Art. 22.** A falta de pagamento do ITCD ou seu pagamento a menor ou intempestivo acarretará a aplicação de multa, calculada sobre o valor do imposto devido, nos seguintes termos:

...

II - havendo ação fiscal, será cobrada multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as seguintes reduções”:

Segundo o Fisco, em virtude desta alteração ter trazido previsão de penalidade mais branda, já que 0,2% (zero vírgula dois por cento) ao dia, por todo o período compreendido entre o dia do vencimento do prazo para recolhimento do ITCD e o do efetivo pagamento acarretaria imposição de penalidade em índice superior a 50% (cinquenta por cento), foi aplicada a multa com esta limitação, mais benéfica. O fato gerador ocorreu em 13.05.2003, vencimento do prazo para recolhimento em 28.05.2003 e o efetivo pagamento se deu em 25.02.2004, transcorrendo portanto, 394 dias, que multiplicados pela multa diária de 0,2% (zero vírgula dois por cento) daria um percentual global de multa de 78,8% (setenta e oito vírgula oito por cento).

À primeira vista não parece correto a adoção da retroatividade benigna quando comparada com penalidades distintas, uma vez que uma é de multa de mora e a outra multa de revalidação, muito embora ambas tenham caráter remuneratório.

Entretanto, na mesma linha do Fisco, cabe observar a retroatividade mais benéfica que aquela aplicada no lançamento.

A Lei nº 12.426, de 27/12/1996, portanto vigente à época dos fatos geradores, no capítulo das penalidades assim prescrevia:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### CAPÍTULO VIII

#### Das Penalidades

“Art. 16 - Sobre o montante do crédito tributário apurado por recolhimento a menor, por falta de recolhimento ou por recolhimento em divergência com as disposições legais incidirá multa diária de 0.2% (zero, vírgula dois por cento), mais juros moratórios e correção monetária até a data do efetivo pagamento.

Art. 17 - O agente fazendário que tomar ciência do não-pagamento ou do pagamento a menor do ITCD deverá lavrar o auto de infração e comunicar o fato à autoridade competente, caso não o seja, no prazo de 24 (vinte e quatro) horas sob pena de sujeitar-se a processo administrativo, civil e criminal pela sonegação da informação.

Art. 18 - Lavrado o auto de infração, o contribuinte será notificado para pagar ou recorrer, apresentando defesa, no prazo de até 30 (trinta) dias.

Parágrafo único - O contribuinte poderá pagar integralmente o débito sem multa ou pedir parcelamento, hipótese em que não haverá redução de multa, no prazo a que se refere o caput deste artigo.

Art. 19 - A multa prevista no art. 16 será devida caso o contribuinte não recolha o imposto no prazo de 10 (dez) dia úteis, contados da data em que for comprovadamente cientificado da decisão do recurso a que se refere o art. 18.

Art. 20 - O contribuinte que sonegar bens ou direitos, omitir ou falsear informações na declaração ou deixar de entregá-la ficará sujeito a imediata lavratura do auto de infração, com aplicação da multa de 20% (vinte por cento) sobre o montante do imposto devido e multa moratória diária de 0,2% (dois décimos por cento) até o efetivo pagamento e a remessa de notícia do crime ao Ministério Público”.

Segundo orientação emanada da então DOET/SLT, consubstanciada no Parecer 071/2001, os dispositivos acima dizem respeito a duas multas de mora distintas.

A primeira delas, com as disposições contidas nos arts. 16, 18 e 19 será exigida quando ocorrer a simples inadimplência, desde que cumprida a obrigação acessória de entrega da declaração de bens e direitos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A segunda penalidade, prevista no art. 20, será aplicada em conjunto com a penalidade acessória e, segundo a orientação, não cabe o afastamento da pena na hipótese de recolhimento integral do tributo.

A legislação nova, por sua vez, não trás a penalidade moratória cumulada com a de descumprimento de obrigação acessória, o que implica dizer que, retroagindo a norma em benefício do Autuado, duas hipóteses surgiriam:

a) não aplicação da exigência de multa de mora, ou seja, aquela cumulada com o descumprimento de obrigação acessória, por força da regra contida na alínea “a” do inciso II do art. 106 do CTN, ou;

b) afastamento da pena contida no art. 20 (multa de Mora) por inexistência no novo ordenamento, com a conseqüente aplicação de norma mais favorável (art. 106, II, “c” do CTN), ou seja, aquela prevista no art. 16, da Lei nº 12.426/96, que admite a exclusão da mora, caso o principal venha a ser recolhido no prazo de trinta dias do Auto de Infração.

Com certeza, a aplicação retroativa que melhor atende ao Autuado é a segunda hipótese, uma vez que o recolhimento do ITCD ocorreu no prazo suficiente para dispensar a exigência da multa de mora.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento iniciado em 29/06/07, nos termos da Portaria 04/2001, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Na oportunidade o Conselheiro Antônio César Ribeiro retificou o seu voto. Vencidos os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Relator) e Wagner Dias Rabelo (Revisor). Designado relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima. Conforme art. 139, da CLTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Ofício, ressalvado o disposto no § 5º, art. 137 do mesmo diploma legal.

**Sala das Sessões, 08/08/07.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente/Relator Designado**

RNL/EJ

Acórdão: 18.365/07/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010119888-78  
Impugnante: Gustavo Pimentel Alves Costa  
Proc. S. Passivo: Miguel Guimarães Pinto/Outro(s)  
PTA/AI: 15.000001194-30  
CPF: 013.689.996-03  
Origem: DF/ Manhuaçu

Voto proferido pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Trata-se de Auto de Infração - AI complementar ao AI nº 15.000000824-63, de 21/01/04, já quitado, onde foi exigido o Imposto sobre a Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD relativo à doação, recebida pelo Autuado, de quotas-parte do capital da empresa Lacosta Ltda, CNPJ nº 20.083.986/0001-18, conforme alteração contratual de 12/12/2002 registrada na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, em 07/01/03, sob o número 2897093.

O Autuado recebeu o acréscimo patrimonial sem ônus, caracterizando a ocorrência do fato gerador do ITCD, e não declarou tal ocorrência ao Fisco, bem como não efetuou o pagamento de imediato do imposto devido, só o fazendo após a lavratura do AI ora complementado.

O Fisco, quando da lavratura do AI original, não exigiu a Multa Moratória diária e a Multa Isolada previstas no art. 20 da Lei 12.426/96, vigente à época.

A Lei 12.426/96, em seu art. 20, previa multa moratória diária de 0,2% (dois décimos por cento) até o dia do efetivo pagamento sobre o montante devido, desde a data prevista para pagamento do imposto. Como, entre a data do vencimento do imposto (27/12/02) e do efetivo pagamento (25/02/04), transcorreram 394 (trezentos, noventa e quatro) dias, o que resultaria em uma multa equivalente a 78,8% (setenta e oito vírgula oito por cento) do imposto, optou o Fisco pela aplicação da multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento), prevista para tais casos, a partir da vigência da Lei 14.941/03, que revogou a Lei 12.426/96, por ser mais benéfica.

Exige-se, então, Multa de Revalidação capitulada na “lei nova”, de nº 14.941/03 e Multa Isolada capitulada no art. 20 da Lei 12.426/96.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não cabe, no presente caso, a aplicação do benefício previsto no art. 37, inc. I, do Regulamento do ITCD, aprovado pelo Decreto nº 43.981, de 03/03/2005, transcrito no Acórdão. Tal dispositivo se refere especificamente a sonegar bens e direitos, omitir ou falsear informações na declaração a que se refere o art. 31 do regulamento, Declaração de Bens e Direitos, o que não ocorreu no presente caso: a Autuada não apresentou tal declaração e o benefício seria para quem, tendo entregado a Declaração, nela sonegou bens e direitos, omitiu ou falseou informações. O Fisco só ficou sabendo da doação quando teve acesso à alteração contratual levada a registro na Junta Comercial, a ele não comunicada.

Não fora o acima exposto, há que se considerar que a exigência ora em litígio foi lavrada após a alteração de regulamento, quando o benefício, não previsto na lei instituidora do imposto, já havia sido revogado. Não pode ser olvidado que o vencimento do imposto em questão foi em 28/05/03, que só foi pago em 25/02/04, depois de autuado, e que o citado dispositivo vigorou no período de 04/03/05 a 08/06/06. Assim, quando da lavratura do presente AI, tal dispositivo não mais se encontrava em vigor e a ele ninguém mais fazia jus. O Fisco não aguardou a alteração da norma para imputar a exigência à Autuada, tendo autuado a mesma antes de entrar em vigor o benefício e exigiu as penalidades, não exigidas à época, por determinação da Superintendência do Crédito Tributário, como informado no Anexo de Autuação Fiscal, à página 06, após tal benefício ter sido revogado.

As duas penalidades previstas no art. 20, da Lei nº 12.426/96, vigente à época do fato gerador, foram corretamente aplicadas e devem ser mantidas.

Tivesse a Autuada seguido os ditames da legislação apresentando a Declaração de Bens e Direitos e, por algum motivo, não tivesse pagado o imposto devido, a penalidade aplicada seria apenas a prevista no art. 16 da mesma lei, multa diária de 0,2 % (dois décimos por cento) até à data do efetivo pagamento.

Não foi o que aconteceu. A Autuada, deliberadamente, não apresentou ao Fisco a Declaração de Bens e Direitos, com manifesta intenção de não pagar o tributo devido. Para esses que deixaram de entregar tal declaração, a Lei nº 12.426/96 estatuiu, em seu art. 20, que ficariam sujeitos à aplicação da multa de 20% (vinte por cento) sobre o montante do imposto devido e multa moratória diária de 0,2% (dois décimos por cento) até o efetivo pagamento e a remessa de notícia do crime ao Ministério Público.

A situação da lei nova, a Lei nº 14.941/03, a que revogou a Lei nº 12.426/96, trouxe penalidades mais rigorosas, pois, além de prever, em seu art. 22, multa de mora variável de 0,15% (quinze centésimos por cento) a 12 % (doze por cento), em caso de pagamento espontâneo do imposto, e multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento), em havendo ação fiscal, manteve, em seu art. 25, a mesma penalidade de 20 % (vinte por cento) sobre o montante do imposto devido, no mesmo caso do art. 16 da lei antiga, por deixar de entregar a Declaração de Bens ou Direitos ou nela sonegar bens ou direitos, omitir ou falsear informações.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, correta a aplicação da lei nova para exigir a multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento), posto que mais benéfica. Entretanto, a exigência da multa de 20% (vinte por cento) pela falta de entrega da Declaração de Bens ou Direitos não pode ser afastada porque deveria ser exigida pela lei antiga, vigente ao tempo de ocorrência dos fatos geradores, e continua a ser exigida pela lei nova.

Diante disso, julgo procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 29/06/07.**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Conselheiro**

CC/MIG