

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.569/10/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000001561-31
Impugnação: 40.010122925-24
Impugnante: Jesu de Bastos Freire
CPF: 115.272.006-63
Proc. S. Passivo: Carlos Antônio Rocha
Origem: DF/Varginha

EMENTA

ITCD - CAUSA MORTIS - FALTA DE RECOLHIMENTO. Constatou-se a falta de recolhimento do ITCD incidente na transmissão de bens e direitos decorrentes de sucessão por causa de morte, devido por herdeiro, nos termos do art. 1º, inciso I da Lei nº 14.941/03. Corretas as exigências de ITCD e Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Dos fatos

O lançamento em exame trata da falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, devido sobre o quinhão recebido a título de herança dos bens do espólio de Eli de Bastos Freire, cujo óbito ocorreu em 21/09/07.

O imposto exigido foi apurado com base na Declaração de Bens e Direitos protocolada em 11/01/08, na Administração Fazendária (AF) de Campo Belo.

Exige-se ITCD e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03.

O Fisco instruiu o processo com os seguintes documentos:

- Auto de Infração – AI de (fls. 02/03);
- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 04);
- Declaração de Bens e Direitos – fls. 05/09;
- cópias de pedido de abertura de inventário, certidão de óbito, relação de herdeiros – fls. 10/12;
- intimação da avaliação feita pela SEF – fls. 13/14;
- documento do contribuinte manifestando contrariedade com os cálculos apresentados pela repartição fazendária e os esclarecimentos da sra. chefe da Administração Fazendária (AF) de Campo Belo - fls. 15/19;

- memorando de encaminhamento dos autos à Delegacia Fiscal (DF) de Varginha - fls. 20.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 22/27, onde se insurge contra a forma de apuração da alíquota aplicada para o cálculo do imposto devido e contra o não abatimento de dívidas da base de cálculo do imposto, que diz serem de responsabilidade do espólio.

Argumenta que o contribuinte do imposto é o herdeiro e não o espólio e, desta forma, não haveria que se somar os diversos fatos geradores para se estabelecer a alíquota a ser aplicada, para apuração do *quantum* devido, como fez a Fiscalização.

Acrescenta que, pela forma adotada pelo Fisco, a alíquota aplicada foi indevidamente majorada em 1% (um por cento), isto é, ao invés de 3% (três por cento) foi aplicada a alíquota de 4% (quatro por cento). E ainda que não se levasse em conta a aplicação da alíquota pelo valor do quinhão, por se tratar o ITCMD de imposto real, a alíquota não poderia ser progressiva, eis que a progressividade tributária somente é admissível em relação aos impostos pessoais, constituindo-se o inciso I do art. 10 da Lei nº 14.941/03, em flagrante inconstitucionalidade.

Menciona decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais - TJMG e do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul – TJRS, que entende dar guarida às suas alegações.

Registra a existência de dívidas de responsabilidade do espólio, não habilitadas em juízo, mas que, assevera, preenchem todos os requisitos legais para a sua dedução, eis que todas elas já estão em fase de execução e encontram-se demonstradas nos respectivos processos judiciais. Anexa os documentos de fls. 29/46, para comprovar suas alegações.

Não concorda com a exigência da multa de revalidação, porque entende que o imposto não é exigível antes da homologação do cálculo, a teor da Súmula 114 do Supremo Tribunal Federal – STF e diz que, no presente caso, o recolhimento do tributo não foi efetuado em razão da divergência verificada em relação ao cálculo efetuado pelo Fisco.

Ao final, requer que os cálculos sejam refeitos com a observância da alíquota de 3% (três por cento), estabelecida em razão do valor do quinhão de cada herdeiro e que sejam deduzidas as dívidas do espólio na apuração da base de cálculo e pede, também, a exclusão da multa aplicada, pelos motivos já expostos.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, na manifestação de fls. 49/57, propugna pela procedência do lançamento, aos seguintes argumentos, em síntese:

- o valor venal da totalidade dos bens e direitos transmitidos corresponde à alíquota de 4% (quatro por cento), que foi aplicada sobre o valor da quota-parte de cada herdeiro;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as dívidas atribuídas ao espólio não foram declaradas habilitadas pelo juiz e estão *sub judice*, desde 1997, na 1ª Vara Cível da Comarca de Campo Belo, MG, onde se processa o respectivo inventário.

Após tecer considerações sobre a matéria e mencionar legislação aplicável, conclui que o espólio não poderá ter seu patrimônio reduzido em razão de dívida que não lhe é própria e, que, por isto, não possui aptidão e legitimidade para repercutir na base de cálculo do ITCD, por falta de previsão legal.

Diz que a aplicação da multa de revalidação se deu de acordo com as normas legais e, ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

Da Instrução Processual

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 59, visando esclarecimentos sobre as dívidas mencionadas e em relação aos bens oferecidos à penhora nos processos de execução aventados, estabelecendo o prazo de 90 (noventa dias) para atendimento da decisão.

Em decorrência, a Impugnante junta aos autos os documentos de fls. 63/65, informando que o processo de inventário não se encontrava na Secretaria do Fórum e, por isto, não foi possível obter o deferimento judicial do pedido de habilitação das dívidas. Pede a dilação do prazo por mais 30 (trinta) dias para cumprimento integral da decisão da Câmara.

A Fiscalização, manifestando-se sobre os documentos juntados, diz que estes não atendem plenamente à determinação da Câmara de Julgamento e não alteram a questão relativa ao abatimento das dívidas.

Reitera o seu pedido pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento determinou a realização de diligência, o que resulta na juntada dos docs. de fls. 84/ 125 (cópia do processo de inventário).

Determinou, também, novo despacho interlocutório, conforme consta às fls. 59, concedendo à Impugnante 30 (trinta dias) para o atendimento da decisão.

A Defendente, por sua vez, presta os esclarecimentos de fls. 127 e junta os docs. de fls. 128/136.

Ao manifestar-se (fls. 138/139), a Fiscalização destaca o fato de a Impugnante ter deixado de juntar ao processo de inventário/arrolamento a Declaração de Bens e Direitos e diz que os documentos ora trazidos são cópia dos mesmos que já se encontravam nos autos.

DECISÃO

Conforme já relatado, o Auto de Infração em exame exige ITCD e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03, uma vez constatada a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, devido sobre o quinhão recebido a título de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

herança pela Autuada, dos bens do espólio de Eli de Bastos Freire, cujo óbito ocorreu em 21/09/07.

Em 11/01/08 foi apresentada a Declaração de Bens e Direitos, a que se refere o art. 31 do Regulamento do ITCD, aprovado pelo Decreto nº 43.981, de 03/03/05 (RITCD), com as informações sobre os bens e direitos que compõem o monte partível, consubstanciando-se em bens móveis e imóveis, em um total de 10 itens (fls. 05/10).

Consta dos autos, que a AF de Campo Belo, após avaliar os bens constantes da Declaração de Bens e Direitos, intimou a Impugnante para proceder ao recolhimento do imposto.

Todavia, não foi efetuado o pagamento do tributo, mesmo sendo a Defendente atendida em seu pleito de não inclusão na base de cálculo, das dívidas que, sem comprovar, mencionou, ficando sujeita à quitação de diferenças posteriormente apuradas (fls. 19), caso aquelas não se viabilizassem, condicionando-se, porém, a homologação do pagamento à apresentação do despacho de habilitação das dívidas pelo juiz.

Anote-se que o óbito de Eli de Bastos Freire ocorreu em 21/09/07, logo após o de Etelvina Lúcia de Bastos, de quem era viúvo, e que falecera em 05/08/07.

Os documentos relativos aos cálculos do ITCD (fls. 13/14) e a confirmação dos cálculos efetuados pela Administração Fazendária (fls. 18/19) reportam-se, assim, aos dois óbitos.

Não houve discordância por parte da Impugnante dos valores atribuídos aos bens pela Administração Fazendária (AF) de Campo Belo.

A divergência se dá em relação à base de cálculo, tendo em vista alíquota fixada em razão do monte partível e porque não foram deduzidas as dívidas que alega serem de responsabilidade do espólio.

Entende que a alíquota aplicável seria de 3% (três por cento) e não de 4% (quatro por cento), porque o valor do quinhão não ultrapassa 90.000 (noventa mil) UFEMGs, em conformidade com o disposto na alínea “a” do inciso I do art. 22 da Lei nº 14.941/03.

Há que se examinar, portanto, os argumentos apresentados pela Impugnante, à luz da Lei nº 14.941/03, que dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão *causa mortis* de Quaisquer Bens e Direitos, com a redação que vigorava na época da ocorrência do fato gerador, ou seja, na data do óbito de Eli de Bastos Freire, ocorrido em 21/09/07. Examine-se.

Lei nº 14.941/03:

Art. 1º O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD - incide:

§ 1º O imposto incide sobre a doação ou transmissão hereditária ou testamentária de bem imóvel situado em território do Estado e respectivos direitos, bem como sobre bens móveis,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

semoventes, títulos e créditos, e direitos a eles relativos.

(...).

Art. 4º A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em UFEMG.

§ 1º Para os efeitos desta Lei, considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da avaliação ou da realização do ato ou contrato de doação, na forma estabelecida em regulamento.

(...).

Art. 10. O imposto será calculado aplicando-se as seguintes alíquotas sobre o valor total fixado para a base de cálculo dos bens e direitos transmitidos:

I - por causa mortis:

a) 3% (três por cento), se o valor total dos bens e direitos for de até 90.000 (noventa mil) UFEMGs;

b) 4% (quatro por cento), se o valor total dos bens e direitos for de 90.001 (noventa mil e uma) até 450.000 (quatrocentas e cinquenta mil) UFEMGs;

c) 5% (cinco por cento), se o valor total dos bens e direitos for de 450.001 (quatrocentas e cinquenta mil e uma) até 900.000 (novecentas mil) UFEMGs;

d) 6% (seis por cento), se o valor total dos bens e direitos for superior a 900.000 (novecentas mil) UFEMGs;

(...).

Do exame dos dispositivos legais citados, infere-se que a base de cálculo do ITCD é o valor venal do bem ou direito transmitido, na data da ocorrência do fato gerador e a alíquota é determinada em razão da totalidade dos bens e direitos transmitidos.

Respalda este entendimento a Orientação expedida pela Diretoria de Orientação e Legislação Tributária da Superintendência de Tributação - DOLT/SUTRI/SEF nº 002/06, que esclarece, dentre outros, sobre a determinação da alíquota para os fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 2004 e 27 de março de 2008. É de se ver:

Orientação DOLT/SUTRI/SEF nº 002/06

(...)

Em relação aos fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 2004 e 27 de março de 2008, para determinação da alíquota aplicável, a legislação do ITCD considera o valor total dos bens, independentemente da quantidade de herdeiros ou

legatários beneficiados, incluídos os bens isentos e os bens tributáveis por outra unidade da Federação.

Identificada a alíquota, esta será aplicada, para o efeito de se obter o valor do imposto a pagar para Minas Gerais, apenas sobre os valores tributáveis por este Estado.

Saliente-se que, na hipótese de sucessão legítima ou testamentária, para se obter a base de cálculo do ITCD deve-se avaliar a totalidade do patrimônio, abater as dívidas do falecido cuja origem, autenticidade e preexistência à morte sejam inequivocamente comprovadas e, em seguida, excluir a meação do cônjuge ou companheiro, se for o caso.

(...)

Nesta mesma direção está a resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 067/05, que se transcreve:

ITCD – ALÍQUOTA APLICÁVEL – Para fins de definição da alíquota aplicável, deve-se considerar o montante formado pelos bens e direitos a serem transmitidos, independentemente de quantos sejam os herdeiros.

EXPOSIÇÃO:

O Consulente é residente e domiciliado em Belo Horizonte, e inventariante do espólio.

Informa que o montante dos imóveis inventariados situa-se na faixa entre 450.001 e 900.000 UFEMG, e que a "base de cálculo" dos bens transmitidos a cada herdeiro, mesma denominação encontrada no campo 07 da Declaração de Bens e Direitos do ITCD da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, situa-se na faixa entre 90.001 a 450.000 UFEMG.

Cita o artigo 10 da Lei 14.941/03, segundo o qual as alíquotas do imposto aplicam-se sobre o valor fixado para a base de cálculo dos bens e direitos transmitidos, bem como o artigo 12, que define como contribuinte do imposto o herdeiro ou legatário na transmissão por sucessão legítima ou testamentária, concluindo que o contribuinte (cada herdeiro) é quem irá pagar o tributo pela alíquota correspondente sobre o valor total dos bens que lhe foi transmitido, cujo valor é aquele fixado para a base de cálculo, na data da abertura da sucessão.

Entende ainda o Consulente que, pela responsabilidade tributária, quem paga o tributo é quem recebe os bens e direitos, pelo montante recebido calculado pela alíquota da faixa em que se situa o aludido valor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, entende que cada herdeiro deverá pagar o tributo à alíquota de 4% sobre a base de cálculo (valor dos bens que lhe são transmitidos).

Isto posto, CONSULTA:

Está correto seu entendimento?

RESPOSTA:

Inicialmente, cumpre esclarecer que o imposto incide sobre a transmissão da herança como um todo, cuja ocorrência se dá com a abertura da sucessão (morte do *de cujus*), sendo este o momento em que a totalidade dos bens e direitos se transmite aos sucessores, não importando quantos sejam. É neste sentido, pois, que deverá ser interpretado o artigo 10 da Lei nº 14.941/03, que, ao implementar o princípio da progressividade das alíquotas, tomou como referência o montante do patrimônio a ser transmitido, independentemente de quantos sejam os herdeiros, isto é, a progressividade aplica-se ao valor total da herança e não a cada fato gerador isolado.

Já o artigo 12, da referida Lei, define o contribuinte exclusivamente para os fins de sujeição passiva do imposto, não cabendo daí extrair as alíquotas a serem aplicadas que, tal como a base de cálculo, são fixadas em razão do valor do montante dos bens e direitos objeto da transmissão.

Dessa forma, não está correto o entendimento do Consulente, uma vez que, situando-se o valor total dos bens e direitos transmitidos entre 450.001 e 900.000 UFEMG, a alíquota aplicável é a de 5%, nos termos da alínea "c" do inciso I do artigo 10 da Lei 14.941/03.

DOET/SUTRI/SEF, 02 de maio de 2005.

Infere-se, por conseguinte, que a Fiscalização fixou corretamente a alíquota de 4% (quatro por cento) para o cálculo do tributo devido, uma vez que o valor total dos bens e direitos transmitidos é superior a 90.000 (noventa mil) UFEMGs e menor que 450.000 (quatrocentas e cinquenta mil) UFEMGs. Contudo, a alíquota encontrada foi aplicada sobre o valor do quinhão de cada herdeiro, uma vez que é este o contribuinte do imposto.

Superadas as discussões sobre a matéria, passa-se a análise das dívidas que a Impugnante pretende serem abatidas do patrimônio que constitui o espólio.

Alega a Defendente que, apesar de não habilitadas em juízo, essas dívidas preenchem todos os requisitos legais para serem deduzidas do patrimônio do espólio, eis que estão todas elas, já em fase de execução, encontram-se cabalmente demonstradas nos respectivos processos judiciais, conforme documentação anexa às fls. 30/46.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme esclarece a Fiscalização, as dívidas atribuídas pela Impugnante ao espólio de Eli de Bastos Freire, inventariado, e que era casado com Etelvina Lúcia de Bastos, em regime de comunhão total de bens, o qual figura como interveniente garantidor em uma e como avalista na outra, são oriundas de instrumentos distintos, a seguir relacionados e, de acordo com o art. 585, incisos I e II, do Código de Processo Civil - CPC têm a natureza de títulos executivos extrajudiciais, se cumpridas as exigências legais (requisitos essenciais) para sua existência válida e circulação:

- “Instrumento Particular de Confissão de Dívida” (fls. 34/37), cujo valor é proveniente de contrato de cheque especial – ano de 1995 (fls.34), em que figura como devedora Diná Fernandes Belchior Mendes e como Intervenientes Garantidores (fls.36) Maria Lúcia de Bastos Campos e Eli de Bastos Freire;

- “Nota Promissória”, sem cópia anexa nos autos, em que consta como emitente Elimárcio de Bastos Belchior e como Avalistas (fls. 42) o Sr. Eli de Bastos Freire e o Sr. Eli de Bastos Filho (dados extraídos da petição em que o credor propõe “Ação de Execução” em face do devedor e seus avalistas, fls. 42).

Sobre a matéria, a Fiscalização alega que o Sr. Eli de Bastos Freire, quando em vida, como Interveniente Garantidor e como Avalista, não era efetivamente o devedor (real contraente da dívida), mas a ele equiparado, e, igualmente responsável pelo pagamento do débito, em razão da submissão ao instituto legal da solidariedade aplicável a cada caso.

Neste sentido, o devedor (legítimo contraente da dívida) da obrigação, ao pagá-la, teria seu patrimônio definitivamente reduzido, diferentemente, no caso de ser legalmente constrangido ao pagamento, o Interveniente Garantidor ou o Avalista terá seu patrimônio momentaneamente reduzido, mas logo, posteriormente, tê-lo-á restaurado. Isto porque, o cumprimento da obrigação assumida lhe sub-rogará, de pleno direito no crédito e na garantia constituída, por meio de ação de regresso contra o garantido ou o avalizado e demais obrigados anteriores, conforme o caso, em conformidade com a legislação aplicável.

Ocorre, porém, que esta 1ª Câmara apercebeu-se das questões postas pela Impugnante e como não seria intenção exigir o imposto sobre patrimônio não transmitido, deu à Impugnante oportunidade de comprovar a habilitação judicial da dívida contraída com o Sr. Antônio Martins de Oliveira Neto e, para a juntada de certidão judicial relativa ao processo de execução, movido pelo Unibanco, além de solicitar outros elementos para esclarecimento da lide.

Como o atendimento à medida não acrescentou elementos e informações que pudessem formar um convencimento sobre a questão, nova oportunidade foi dada à Contribuinte, até mesmo por considerar o pedido de prorrogação de prazo para carrear as provas necessárias, bem como solicitou-se ao Fisco a juntada da petição inicial do processo de inventário/ arrolamento, que já havia sido solicitada à Impugnante, e não havia sido por ela atendida.

A Fiscalização juntou cópia do processo de inventário/arrolamento (fls. 86/126) e a Impugnante informou que em ambos os processos de execução foram

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

penhorados bens pertencentes aos espólios de Etelvina Lúcia de Bastos e Eli de Bastos Freire, juntando os docs. de fls. 127/136.

Analisando os autos do processo de inventário/arrolamento, conforme cópias anexas, constata-se que não há um pedido de habilitação de dívidas e que o Procurador da Inventariante, o mesmo que representa a Contribuinte nestes autos, requereu o sobrestamento do feito, alegando divergência entre o valor do ITCD apurado pelo Fisco e o que a Contribuinte entende devido. Este pedido foi deferido pelo juiz em 13/05/09.

Releva acrescentar, que a Contribuinte foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 24/04/08 (AR de fls. 21) e após, teve várias oportunidades de trazer aos autos as informações sobre as dívidas contraídas por terceiros, das quais o Sr. Eli de Bastos Freire aparece como interveniente garantidor ou como avalista, demonstrando que o patrimônio do Espólio seria reduzido.

Todavia, apesar das diversas oportunidades que teve, nada foi trazido aos autos que modificasse o valor da base de cálculo do tributo.

Deve-se mencionar, a título de esclarecimento, que o contribuinte pode pedir restituição de tributo indevidamente pago, nos moldes do que dispõe os arts. 28 e 29 do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº. 44.747, de 03/03/08 (RPTA).

Também, a Impugnante alega que a multa de revalidação não é devida porque o imposto não é exigível antes da homologação do cálculo e, que, no presente caso, o cálculo e o recolhimento do tributo não foi efetuado em razão da divergência verificada em relação ao cálculo efetuado pelo Fisco.

Há que se salientar, que o inciso I do art. 13 da Lei nº 14.941/03 dispõe que o prazo para pagamento do ITCD é contado a partir da abertura da sucessão. Examine-se:

Art. 13. O imposto será pago:

I - na transmissão causa mortis, no prazo de cento e oitenta dias contados da data da abertura da sucessão;

(...)

Como não houve o recolhimento do tributo dentro do prazo previsto, a Fiscalização lavrou o Auto de Infração de fls. 02/03, que contempla também a exigência da multa de revalidação, nos moldes previstos.

A multa de revalidação exigida encontra respaldo no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...).

Portanto, a multa foi corretamente aplicada, em total consonância com o que determina a legislação tributária.

Quanto à alegada inconstitucionalidade das alíquotas progressivas, deve-se ressaltar que é defeso a este Órgão julgador apreciar a matéria, considerando o que dispõe o art. 110 do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03/03/08 (RPTA).

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 06 de abril de 2010.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Edécio José Cançado Ferreira
Relator

ECF/mapo